

Unterrichtung
durch die Bundesregierung

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG bezüglich des Vorsteuerabzugs

Vorschlag einer Verordnung (EG) des Rates über Kontrollmaßnahmen sowie Maßnahmen im Rahmen des Erstattungssystems und der Verwaltungszusammenarbeit zur Durchführung der Richtlinie 98/ /EG

KOM(98) 377 endg.; Ratsdok. 9741/98

Übermittelt vom Bundesministerium für Wirtschaft am 01. Juli 1998 gemäß § 2 des Gesetzes über die Zusammenarbeit von Bund und Ländern in Angelegenheiten der Europäischen Union (BGBl. I 1993 S. 313 ff.).

Die Vorlage ist von der Kommission der Europäischen Gemeinschaften am 19. Juni 1998 dem Herrn Präsidenten des Rates der Europäischen Union übermittelt worden.

Das Europäische Parlament und der Wirtschafts- und Sozialausschuß werden an den Beratungen beteiligt.

Hinweis: vgl. Drucksache 510/90 = AE-Nr. 901737,
Drucksache 499/90 = AE-Nr. 901738 und
Drucksache 637/96 = AE-Nr. 962768

BEGRÜNDUNG

Aufgrund der Änderungen, die mit der Übergangsregelung am gemeinsamen Mehrwertsteuersystem vorgenommen worden sind, konnten die Kontrollen und Verwaltungsverfahren, die dem Überschreiten einer Landesgrenze innerhalb der Europäischen Union vorausgehen oder damit verbunden sind, zum 1. Januar 1993 aufgehoben werden. Gleichzeitig wurde den Mitgliedstaaten unter anderem durch die Beibehaltung einer Vielzahl von Optionen und Kannbestimmungen in der MwSt-Richtlinie bei der Gestaltung ihres innerstaatlichen Mehrwertsteuersystems weitestgehendes Ermessen eingeräumt.

Die Aufhebung der physischen Schranken hat jedoch die immateriellen Schranken, mit denen Unternehmer bei ihren grenzübergreifenden Aktivitäten konfrontiert sind, um so deutlicher zutage treten lassen.

Die Vielzahl der Vorschriften zur Bestimmung des Orts der Besteuerung und damit des Orts des Vorsteuerabzugs bzw. der Steuererstattung sowie die uneinheitliche Anwendung des geltenden MwSt-Systems haben eine Aufteilung des Marktes in fünfzehn Steuerggebiete zur Folge und tragen auf diese Weise für die Steuerpflichtigen zur Rechtsunsicherheit bei. Sie müssen die Rechtsvorschriften und Anwendungsmodalitäten jedes Landes kennen, in dem sie steuerpflichtige Umsätze oder auch nur mehrwertsteuerpflichtige Ausgaben tätigen.

Die Unterschiede zwischen den nationalen Anwendungsmodalitäten werden darüber hinaus von den Unternehmern für ihre Steuerplanung genutzt, was jeden laueren Wettbewerb im Binnenmarkt verfälschen kann.

Im Juli 1996 legte die Kommission ein Arbeitsprogramm mit einem Zeitplan für Vorschläge zur Einführung eines gemeinsamen MwSt-Systems, das den Ansprüchen des Binnenmarkts gerecht wird, vor. Dieses Programm ruht auf drei Säulen: einheitlichere Anwendung der MwSt, Modernisierung und Änderung des Besteuerungsverfahrens (Ort der Besteuerung).

Unabhängig von der Umstellung auf das Ursprungslandprinzip müssen die allgemeinen Bestimmungen des geltenden Systems schon jetzt modernisiert und einheitlicher angewandt werden. Dieses Projekt hat im Arbeitsprogramm absoluten Vorrang.

Darüber hinaus hat die Kommission in ihrem Arbeitspapier vom 14. Mai 1997 die MwSt als einen Bereich ausgewiesen, der in der zweiten Phase der SLIM-Initiative (Simpler Legislation for the Internal Market - Vereinfachung der Rechtsvorschriften im Binnenmarkt) eingehender zu prüfen ist. Die Kommission hält es für angezeigt, schon jetzt über Vereinfachungsmaßnahmen nachzudenken, die die Belastung der Unternehmen in kurzer Zeit reduzieren und gleichzeitig die Einführung des neuen MwSt-Systems vorbereiten sollen.

Die hierzu eingesetzte Arbeitsgruppe hat das Erstattungsverfahren der Achten MwSt-Richtlinie als einen der Bereiche erachtet, in denen eine Vereinfachung der Rechtsvorschriften dringend erforderlich ist.

Die Kommission empfiehlt dementsprechend in ihrem Bericht über die SLIM-Initiative, der auf der Tagung des Binnenmarkt-Rats vom 27. November 1997 angenommen worden ist, die Mittel und Wege zu prüfen, wie das derzeit geltende Erstattungsverfahren der Achten MwSt-Richtlinie grundlegend reformiert werden kann.

Der erste Teil des vorliegenden Vorschlags ist das Ergebnis dieser Arbeiten. Ziel der vorgeschlagenen Maßnahmen ist die Vereinfachung der Verfahren, mit denen die in der Gemeinschaft ansässigen Steuerpflichtigen die Steuern erstattet bekommen können, die sie in einem Mitgliedstaat entrichtet haben, in dem sie nicht ansässig sind.

Der zweite Teil des Vorschlags betrifft die Ausgaben, die nicht zum vollen Abzug der Vorsteuer berechtigen. Dieser Teil fällt unter das Kapitel Modernisierung und einheitlichere Anwendung des derzeitigen Systems. Ziel der vorgeschlagenen Maßnahmen ist die Angleichung der einzelstaatlichen Rechtsvorschriften, die in diesem Bereich gegenwärtig stark voneinander abweichen.

Die beiden Teile des Vorschlags, die auf den ersten Blick völlig eigenständig erscheinen, sind, wenn es um die Wahrung der Steuerneutralität geht, praktisch jedoch nicht voneinander zu trennen.

Würden die Vorschriften über die Erstattung bzw. den Abzug der in einem Mitgliedstaat entrichteten Steuer, in dem der Steuerpflichtige nicht ansässig ist, ohne eine Angleichung des Vorsteuerabzugsrechts geändert, so würden dadurch zwar die bestehenden Wettbewerbsverzerrungen beseitigt, doch würden gleichzeitig, vor allem für Erbringer von Dienstleistungen, die auf dem Markt eines Mitgliedstaats in direktem Wettbewerb miteinander stehen, neue Wettbewerbsverzerrungen geschaffen, da für sie unterschiedliche Abzugsregeln gelten würden.

Beispiel: Die Leistungen, die drei in drei verschiedenen Mitgliedstaaten (A, B, C) ansässige Buchhalter für einen in Mitgliedstaat D ansässigen Steuerpflichtigen erbringen, müssen alle in Mitgliedstaat D versteuert werden. Die in Mitgliedstaat D entrichtete MwSt auf Ausgaben für Unterkunft, Verpflegung, Kraftstoff usw., die bei Kundenbesuchen anfallen, ist jedoch nach dem vorgeschlagenen System im jeweiligen Niederlassungsmitgliedstaat im Rahmen der dort geltenden Höchstsätze abzugsfähig (sofern die Buchprüfer nicht im Mitgliedstaat D eine USt-IdNr. für andere Tätigkeiten führen). Da die nicht abzugsfähige MwSt in den Selbstkostenpreis einer Leistung eingeht, würde eine zu starke Abweichung der Abzugsregeln zu Wettbewerbsverzerrungen führen.

Die vorgeschlagene Regelung für nicht voll abzugsfähige Ausgaben läßt den Mitgliedstaaten allerdings weiterhin einen gewissen Ermessensspielraum. Mit der Änderung des Erstattungsverfahrens wird vermieden, daß die Unternehmer die aus diesem Ermessensspielraum resultierenden Divergenzen ausnutzen und so neue Wettbewerbsverzerrungen hervorrufen.

Die beiden Teile des Vorschlags werden nachstehend im einzelnen erläutert.

1. ABZUG DER IN EINEM ANDEREN MITGLIEDSTAAT ENTRICHTETEN MWST

Einleitung

Nach der Sechsten MwSt-Richtlinie hat jeder Steuerpflichtige grundsätzlich einen Anspruch auf Abzug oder Erstattung der MwSt unabhängig davon, in welchem Mitgliedstaat er die mehrwertsteuerpflichtigen Ausgaben getätigt hat. Nach dem gegenwärtigen Stand des Gemeinschaftsrechts hingegen kann der Steuerpflichtige seinen Abzugs- oder Erstattungsanspruch nur in dem Mitgliedstaat geltend machen, in dem der Umsatz versteuert worden ist.

Die Achte MwSt-Richtlinie hat die Modalitäten für die Erstattung der MwSt an nicht im Erstattungsmitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige gemeinschaftsweit harmonisiert. Wesentliches Ziel dieser Richtlinie war es, die Steuerpflichtigen, die nicht in dem Mitgliedstaat ansässig sind, in dem sie die MwSt entrichten, den Steuerpflichtigen dieses Mitgliedstaats gleichzustellen, die die Vorsteuer direkt in ihren periodischen Steuererklärungen abziehen können.

Schwierigkeiten bei der Anwendung der Achten Richtlinie

Das in der Achten Richtlinie vorgesehene Erstattungsverfahren bereitet sowohl den Unternehmern als auch den nationalen Steuerverwaltungen in der Praxis erhebliche Schwierigkeiten.

Die zahlreichen Beschwerden der Unternehmer betreffen vor allem folgende Punkte:

- Aufwendige Verwaltungsformalitäten (Antrag in einer der Amtssprachen des Erstattungsstaats, Einreichung der Unterlagen innerhalb einer bestimmten Frist usw.): In der Praxis sind die Unternehmer gezwungen, auf Steuerexperten vor Ort zurückzugreifen, um diesen Formalitäten nachzukommen.
- Immer mehr Mitgliedstaaten halten die in der Richtlinie vorgeschriebene Erstattungsfrist nicht ein: Die Unternehmer sind dadurch gezwungen, die Steuer über einen langen Zeitraum vorzufinanzieren, was eine erhebliche finanzielle Belastung bedeuten kann. Die Ungewißheit des Erstattungstermins und die dementsprechend hohe finanzielle Belastung stellt für die Unternehmer einen Unsicherheitsfaktor hinsichtlich der Kosten dar, die sie auf ihre Kunden überwälzen können.
- Extrem formalistische Anwendung der Achten Richtlinie durch die nationalen Steuerverwaltungen: Die häufige Ablehnung von Erstattungsanträgen wegen formaler Mängel hinterläßt bei den Unternehmern den Eindruck, daß die einzelstaatlichen Verwaltungen die Berechtigten von der Inanspruchnahme des Erstattungsverfahrens abhalten wollen.

Aufgrund des Aufwands und der Kosten, die mit den Verwaltungsformalitäten verbunden sind, und der Erstattungsfristen verzichten viele anspruchsberechtigte Steuerpflichtige darauf, ihren Anspruch auf Erstattung der MwSt geltend zu machen.

Die Schwierigkeiten, mit denen die Steuerpflichtigen in der Praxis konfrontiert sind, stellen daher den Grundsatz des Vorsteuerabzugs selbst und damit - je nach dem Mitgliedstaat der Vorbezüge - auch die Steuerneutralität in Frage.

Das Erstattungsverfahren bereitet aber auch den nationalen Steuerverwaltungen selbst beträchtliche Probleme, da sich die Abwicklung des Verfahrens als schwieriger als erwartet herausgestellt hat. Jeder Erstattungsantrag erfordert von seiten der Verwaltung des Erstattungsmitgliedstaats konkretes Handeln (unter anderem muß jede Rechnung und jedes vorgelegte Einfuhrdokument mit einem Sichtvermerk versehen und innerhalb eines Monats zurückgegeben werden). Die Mitgliedstaaten müssen daher für diese unproduktive Aufgabe, ausländischen Steuerpflichtigen eine im Inland erhobene Steuer zurückzuerstatten, eine nicht geringe Zahl von Bediensteten bereitstellen.

Noch wichtiger ist allerdings, daß die Verwaltungen die Begründetheit eines Erstattungsantrags und die Höhe des Erstattungsbetrags nicht zuverlässig überprüfen können, da ihnen nur wenige Informationen vorliegen.

Mit den verfügbaren Informationen läßt sich lediglich folgendes feststellen:

- die Steuerpflichtigeneigenschaft des Antragstellers (anhand der Bescheinigung des Mitgliedstaats, in dem er ansässig ist);
- die ordnungsgemäße Ausfertigung der Rechnung oder des Einfuhrdokuments;
- die korrekte Anwendung der im Erstattungsmitgliedstaat (in dem die Steuer entrichtet worden ist) geltenden Beschränkungen des Vorsteuerabzugs.

Dem Erstattungsmitgliedstaat fehlen hingegen Informationen über die tatsächliche Verwendung der Ausgaben für steuerpflichtige, steuerbefreite oder nicht erfaßte Umsätze und über die Modalitäten der Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug (nach dem Pro-rata-Satz des Vorsteuerabzugs oder nach der tatsächlichen Zuordnung). Dieser Mitgliedstaat ist somit außerstande, der steuerlichen Gesamtsituation des Unternehmers Rechnung zu tragen, und sieht sich gezwungen, auf der Grundlage unvollständiger Informationen zu entscheiden.

Die Mitgliedstaaten sind sich dieser Problematik durchaus bewußt, da 1993 elf der damaligen zwölf Mitgliedstaaten wegen des komplexen, kostenintensiven Erstattungsverfahrens eine Ausnahmeregelung gemäß Artikel 27 der Sechsten MwSt-Richtlinie beantragt hatten, um Sondervorschriften für die Besteuerung von Dienstleistungen, die Arbeiten an beweglichen, körperlichen Gegenständen zum Gegenstand haben, sowie von inländischen Beförderungsdienstleistungen, die in direktem Zusammenhang mit einer innergemeinschaftlichen Güterbeförderung stehen, einführen zu können, damit die Steuerpflichtigen nicht systematisch die Achte Richtlinie in Anspruch zu nehmen brauchten.

Diese durch Entscheidungen des Rats genehmigten Ausnahmeregelungen waren deshalb gerechtfertigt, weil die Häufung der Erstattungsanträge die Entwicklung des innergemeinschaftlichen Handels in bestimmten Dienstleistungsbereichen hätte beeinträchtigen können.

Vom Rat wurden außerdem fünfzehn Entscheidungsvorschläge der Kommission für Sondermaßnahmen zur Besteuerung von Telekommunikationsdienstleistungen geändert, um die Steuererhebung zu vereinfachen und den Unternehmen das Verfahren der Achten Richtlinie zu ersparen.

Es war daher keine Überraschung, daß das Erstattungsverfahren der Achten Richtlinie im Rahmen der SLIM-Initiative Gegenstand einer Empfehlung war, die sowohl von den Vertretern der nationalen Verwaltungen als auch von der Wirtschaft begrüßt wurde.

Reaktion der Kommission auf die SLIM-Empfehlung

Wichtig ist in diesem Zusammenhang zunächst der Hinweis, daß die genannten Schwierigkeiten mit der Einführung des neuen MwSt-Systems, so wie es die Kommission in ihrem Arbeitsprogramm vom Juli 1996 skizziert hat, endgültig behoben sein werden.

Mit diesem neuen System, das auf dem Grundsatz eines einheitlichen Orts der Besteuerung und des Vorsteuerabzugs basiert, kann jeder Steuerpflichtige den Vorsteuerabzug an einem einzigen Ort vornehmen, auch wenn der Umsatz in einem anderen Mitgliedstaat besteuert worden ist. Das Erstattungsverfahren der Achten Richtlinie wird damit gegenstandslos.

Die Kommission hat allerdings beschlossen, sofort auf die SLIM-Empfehlung zu reagieren, auch wenn jede Rechtssetzungsinitiative in diesem Bereich bis zum Inkrafttreten des neuen gemeinsamen MwSt-Systems nur Übergangscharakter haben kann.

Das Ziel des vorliegenden Richtlinienvorschlags besteht dementsprechend darin, kurzfristig die Funktionsweise des derzeitigen MwSt-Systems durch Vereinfachung eines Verfahrens, das von den Unternehmen als Hindernis für den Binnenmarkt empfunden wird, zu verbessern, ohne daß hierdurch der weitere Verlauf der Arbeiten zur Einführung des neuen gemeinsamen MwSt-Systems gefährdet wird.

Einzelne Aspekte dieses Vorschlags werden daher nach und nach, so wie die künftigen Vorschläge für das neue System vorgelegt werden, überprüft.

Was die Steuerkontrollen anbelangt, so schlägt die Kommission ergänzende Maßnahmen vor, deren Berechtigung und Notwendigkeit regelmäßig überprüft werden. Damit soll einzig und allein eine sofortige, hinreichende Kontrolle des Vorsteuerabzugs sichergestellt werden, bis die Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten in diesem Bereich zufriedenstellend funktioniert.

Sollte der Rat nicht in der Lage sein, diesen Vorschlag innerhalb einer angemessenen Frist anzunehmen, wäre die Kommission gezwungen, ihn zurückzunehmen, um zu vermeiden, daß sich der Rat zu lange mit einem Vorschlag beschäftigt, dessen Ziel - eine schnelle Vereinfachung der derzeitigen Verfahren - nicht erreicht werden kann und dessen verspätete Annahme daher den Übergang zum neuen gemeinsamen MwSt-System behindern könnte.

Die Grundsätze des vorgeschlagenen Systems

Recht auf Vorsteuerabzug

Die einzige Änderung, die nach Ansicht der Kommission eine nennenswerte Vereinfachung des gemeinsamen MwSt-Systems allgemein und des Erstattungsverfahrens im besonderen bewirken kann, besteht darin, den Steuerpflichtigen zu gestatten, die Mehrwertsteuer, die sie in einem Mitgliedstaat entrichtet haben, in dem sie nicht ansässig sind, von der in ihrer periodischen Steuererklärung ausgewiesenen MwSt abzuziehen, die sie in einem Mitgliedstaat zu entrichten haben, in dem sie steuerpflichtige Umsätze tätigen, für die sie die mehrwertsteuerpflichtigen Gegenstände und Dienstleistungen verwenden.

Ziel des vorliegenden Vorschlags ist es, dieses Abzugsrecht in Artikel 17 der Sechsten MwSt-Richtlinie einzuführen, was den Wegfall des Erstattungsverfahrens für in der Union ansässige Steuerpflichtige (d. h. das Verfahren der Achten Richtlinie) zur Folge hat.

Die vorgeschlagenen Maßnahmen, die rechtlich in einer Änderung von Artikel 17 Absatz 3 und in der Einfügung eines Absatzes 3 a bestehen, führen inhaltlich für in der Europäischen Gemeinschaft ansässige Steuerpflichtige zu folgendem Ergebnis:

- Der Steuerpflichtige führt nur die USt-IdNr. eines Mitgliedstaats: Der Vorsteuerabzug wird nur in diesem Mitgliedstaat vorgenommen unabhängig davon, wo die mehrwertsteuerpflichtigen Ausgaben getätigt worden sind.
- Der Steuerpflichtige führt USt-IdNrn. mehrerer Mitgliedstaaten:
 - a) Er führt eine USt-IdNr. in dem Mitgliedstaat, in dem er die mehrwertsteuerpflichtigen Ausgaben getätigt hat:

Der Vorsteuerabzug wird in diesem Mitgliedstaat vorgenommen (keine Veränderung gegenüber der derzeitigen Regelung).

- b) Er führt keine USt-IdNr. in dem Mitgliedstaat, in dem er die mehrwertsteuerpflichtigen Ausgaben getätigt hat:

Der Vorsteuerabzug wird in dem Mitgliedstaat vorgenommen, in dem er die Lieferungen von Gegenständen und die Dienstleistungen bewirkt, für die die Ausgaben bestimmt waren.

Aus dieser Änderung des Artikels 17 folgt, daß sich der zum Vorsteuerabzug berechtigende MwSt-Betrag nun nach den Vorschriften des Niederlassungsmitgliedstaats bestimmt und nicht mehr nach den Vorschriften des Mitgliedstaats, in dem die MwSt entrichtet wurde, wie dies bislang der Fall war.

Was die zu beachtenden Formalitäten anbelangt, so sieht der vorliegende Vorschlag vor, daß der Steuerpflichtige zusammen mit der Steuererklärung eine Aufstellung der in anderen Mitgliedstaaten entrichteten MwSt-Beträge vorlegen muß, für die der Vorsteuerabzug in Anspruch genommen wird. Diese Beträge sind nach Mitgliedstaat aufzuschlüsseln. Als Beleg sind die Rechnungen oder Einfuhrdokumente in Kopie beizufügen.

Bilaterales Erstattungs- und Ausgleichssystem

Die Aufstellung der Vorsteuerabzüge enthält die Informationen, die zur Einführung eines innergemeinschaftlichen Erstattungssystems unerlässlich sind. Der Mitgliedstaat, in dem der Vorsteuerabzug vorgenommen wird (Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs), kann sich mit Hilfe dieses Systems den abzugsfähigen MwSt-Betrag von dem Mitgliedstaat erstatten lassen, in dem die MwSt entrichtet worden ist (Mitgliedstaat des Erwerbs). Dieses Erstattungs- und Ausgleichssystem sowie die Kontrollmaßnahmen, die von den Mitgliedstaaten einzuführen sind, sind Gegenstand des beigefügten Verordnungsvorschlags.

Der Verordnungsvorschlag sieht die Einführung eines Erstattungs- und Ausgleichssystems vor, das die Mitgliedstaaten auf bilateraler Ebene untereinander anwenden sollen. Jeder Mitgliedstaat meldet zu diesem Zweck alle sechs Monate den anderen Mitgliedstaaten die MwSt-Beträge, für die der Vorsteuerabzug in den vergangenen sechs Monaten vorgenommen worden ist und die ihm vom Mitgliedstaat des Erwerbs zu erstatten sind.

Der gemeldete Betrag entspricht dem tatsächlich abgezogenen MwSt-Betrag, d. h. nach Anwendung des Pro-rata-Satzes, wenn der Steuerpflichtige sowohl zum Vorsteuerabzug berechtigte Umsätze tätigt als auch Umsätze, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, und nach Anwendung der im Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs geltenden Beschränkungen des Rechts auf Vorsteuerabzug.

Jeder Mitgliedstaat kann danach bestimmen, wieviel er selbst an die anderen Mitgliedstaaten zu zahlen hat und wieviel er von ihnen zurückerhält. Die effektive Zahlung erfolgt zu einem späteren Zeitpunkt, da die Beträge noch im Anschluß an die in der Verordnung vorgesehenen Kontrollen berichtigt werden können. Die Mitgliedstaaten können allerdings im Wege bilateraler Abkommen von der in der Verordnung vorgesehenen Frist abweichen und andere Fristen bestimmen oder unter bestimmten Voraussetzungen den betreffenden Betrag auf den folgenden Zeitraum vortragen.

Kontrollmaßnahmen

Nach dem derzeitigen MwSt-System ist jeder Mitgliedstaat für die Anwendung, Kontrolle und Erhebung der Steuer, die direkt seinem Staatshaushalt zufließt, verantwortlich. Eines der Grundprinzipien dieses Systems ist, daß der Vorsteuerabzug in dem Mitgliedstaat vorgenommen wird, in dem die MwSt geschuldet wird und/oder entrichtet worden ist. Entrichtung und Abzug der MwSt werden demnach nur von einem Mitgliedstaat kontrolliert.

In den Fällen, die heute unter die Achte Richtlinie fallen, sieht der vorliegende Vorschlag eine Ausnahme von dem vorgenannten Grundsatz vor.

Der vorgeschlagenen Regelung zufolge wird die Entrichtung der MwSt im Mitgliedstaat des Erwerbs kontrolliert, während die Kontrolle des Vorsteuerabzugs dem Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs obliegt.

Die Kontrolle erfolgt - wie jede andere Kontrolle auch - auf der Grundlage der den Steuerverwaltungen vorliegenden Angaben über die Steuerpflichtigen, der

Einschätzung ihrer Zuverlässigkeit, des Betrugsrisikos, das der einzelne Steuerpflichtige darstellt, und einer engen, effizienten Zusammenarbeit mit den Verwaltungen der übrigen Mitgliedstaaten. Zu einer wirksamen Kontrolle im Binnenmarkt bedarf es weniger einer systematischen Übermittlung von Rechnungskopien, die sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Verwaltungen eine zusätzliche Belastung darstellen, als vielmehr einheitlicher Kriterien für die Beurteilung des Betrugsrisikos, das von einem Steuerpflichtigen ausgehen kann. Die anhand dieser Kriterien bestimmten Fälle, die eine eingehendere Kontrolle erfordern, wären für alle betroffenen Verwaltungen von Interesse. Unter Berufung auf das gemeinsame Interesse, das alle betroffenen Verwaltungen an einer effizienten Zusammenarbeit haben, könnten alle Informationen und Erfahrungen, über die sie verfügen, in vollem Umfang genutzt werden.

Auf der Grundlage der Amtshilfe-Richtlinie 77/799/EWG können die betroffenen Mitgliedstaaten alle Informationen austauschen, die sie für notwendig halten, um ihre jeweiligen Kontrollbefugnisse ausüben zu können. Die Erfahrungen der Vergangenheit zeigen jedoch, daß die Mitgliedstaaten die Möglichkeiten, die ihnen dieses Gemeinschaftsinstrument bietet, noch nicht voll ausschöpfen.

Angesichts dieser Erfahrungen sowie der Besonderheit der vorgeschlagenen Regelung zur Verbesserung der Funktionsweise des derzeitigen MwSt-Systems sieht sich die Kommission veranlaßt, zusätzliche Kontrollmaßnahmen vorzusehen, die die Einführung dieser Regelung unterstützen sollen.

Diese ergänzenden Maßnahmen schwächen den Vereinfachungseffekt ab, der sich aus der Änderung der Vorsteuerabzugsregelung ergibt, und können deshalb nur für einen kurzen Zeitraum akzeptiert werden. Sie dürfen nur so lange angewandt werden, wie erforderlich ist, um die Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten zu verbessern.

Die Kommission wird den Einsatz dieser Maßnahmen und deren konkrete Ergebnisse für die Mitgliedstaaten regelmäßig überprüfen. Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission hierzu alle erforderlichen Informationen mit. Die Kommission wird dem Rat vor Ablauf des zweiten Jahres der Anwendung dieser Maßnahmen im Rahmen ihrer Überwachung der Entwicklung der Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten im Bereich der MwSt-Kontrolle einen Bericht über die Berechtigung und Notwendigkeit dieser Maßnahmen gegebenenfalls mit Vorschlägen zu ihrer Aufhebung vorlegen.

Bei den in diesem Vorschlag vorgesehenen Kontrollmaßnahmen ist auch zu bedenken, welcher Art die meisten Ausgaben sind, für die heute nach dem Verfahren der Achten Richtlinie die Erstattung der MwSt beantragt wird.

Aufgrund der Vorschriften über den Ort der Besteuerung betrifft der größte Teil der Erstattungsanträge allgemeine Aufwendungen wie Kosten für Unterkunft und Verpflegung, für die Teilnahme an Messen und Ausstellungen, Kraftfahrzeugkosten sowie die Kraftstoffkosten internationaler Spediteure.

Es ist daher kaum damit zu rechnen, daß die vorgeschlagene Regelung, die die Verrechnung dieser Vorsteuerbeträge mit der vom Steuerpflichtigen geschuldeten

Steuer vorsieht, die Steuergutschriften der Unternehmer wesentlich erhöht. Diese Fälle bedeuten in der Regel einen größeren Aufwand für die Verwaltungen.

Die eigens für die Vorsteuerabzugsregelung vorgeschlagenen Kontrollmaßnahmen dürfen folglich im Vergleich zum Steuerausfallrisiko der Mitgliedstaaten nicht unverhältnismäßig sein.

Die in der Verordnung vorgesehenen Maßnahmen bewirken eine mehrstufige Kontrolle, wobei den betroffenen Mitgliedstaaten auf jeder dieser Stufen eine bestimmte finanzielle Verantwortlichkeit zugewiesen wird.

Diese mehrstufige Kontrolle stellt einen erheblichen Vorteil gegenüber dem derzeitigen System dar, weil die Verwaltung - anders als heute - nicht mehr gezwungen ist, sofort und praktisch definitiv zu entscheiden.

Der Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs nimmt eine erste Kontrolle vor, wenn er die Steuererklärung mit der Aufstellung der Vorsteuerbeträge samt Anlagen enthält. Anders als die Verwaltung des Erstattungsmitgliedstaats nach dem derzeitigen System verfügt die zuständige Verwaltung zu diesem Zeitpunkt bereits über präzisere Angaben über die steuerlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen.

Selbstverständlich ist in dem MwSt-Betrag, um dessen Erstattung der Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs den Mitgliedstaat des Erwerbs ersucht, nicht der Betrag enthalten, der sich aus der nach dieser ersten Überprüfung gegebenenfalls erforderlichen Berichtigung ergibt.

Bestimmte Umsätze, für die nach Artikel 17 Absatz 3 a der Vorsteuerabzug in Anspruch genommen wird, teilt der Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs zudem - im Prinzip elektronisch - dem Mitgliedstaat des Erwerbs mit.

Stellt der Mitgliedstaat des Erwerbs bei Umsätzen, von denen die Vorsteuer abgezogen wurde, Unregelmäßigkeiten fest, so unterrichtet er den Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs innerhalb von drei Monaten, nachdem er die betreffenden Informationen erhalten hat. Außerdem braucht der Mitgliedstaat des Erwerbs dem Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs den fraglichen MwSt-Betrag nicht zu erstatten.

Es ist Sache des Mitgliedstaats des Vorsteuerabzugs, die Maßnahmen zu treffen, die er angesichts der steuerlichen Situation des Steuerpflichtigen (Inhalt der Steuererklärung, Entrichtung der geschuldeten Steuer, sonstige Steuerschulden) für angemessen hält, um den betreffenden Vorsteuerbetrag einzutreiben.

Außerdem prüft der Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs im Rahmen der regelmäßigen Überprüfung sämtlicher Aktivitäten des Steuerpflichtigen, ob der Vorsteuerabzug unabhängig vom Ort der Besteuerung rechtmäßig war.

Das in diesem Vorschlag vorgesehene Kontrollverfahren nimmt den Verwaltungen nicht die Möglichkeit, weitere Auskünfte auf der Grundlage der Amtshilfe-Richtlinie anzufordern.

Die Kommission ist sich durchaus der Tatsache bewußt, daß die Nichtangleichung der Angaben, die auf den Rechnungen ausgewiesen werden müssen, Probleme bereiten kann. Zu bedenken ist allerdings, daß sich dieses Problem schon jetzt im

innergemeinschaftlichen Handel (innergemeinschaftliche Lieferung, innergemeinschaftlicher Erwerb, innergemeinschaftliche Beförderung usw.) stellt mit dem einzigen Unterschied, daß die MwSt im vorliegenden Fall tatsächlich im Mitgliedstaat des Erwerbs in Rechnung gestellt wird. Der Bericht über die SLIM-Initiative enthält überdies eine Empfehlung, sich mit diesem Problem näher zu befassen. Die Kommission wird es nicht versäumen, dieser Empfehlung nachzukommen.

Bis das Ergebnis dieser Arbeiten vorliegt, müssen die Mitgliedstaaten ein Mindestmaß an Flexibilität aufbringen, damit die vorgeschlagene Regelung funktionieren kann. Die Mitgliedstaaten müssen beispielsweise sicherstellen, daß einem Steuerpflichtigen, der im Besitz einer Rechnung ist, die mindestens die von der Sechsten Richtlinie geforderten Angaben enthält, die Ausübung seines Rechts auf Vorsteuerabzug nicht vorenthalten wird.

Die Steuerbehörden sind allerdings berechtigt, den Steuerpflichtigen um die Übersetzung der auf der Rechnung ausgewiesenen Angaben zu bitten, wenn sie nicht in der Lage sind, den geschäftlichen Charakter der Ausgaben zu bestimmen.

Ergebnis

Die Verpflichtung, die Vorsteuerbeträge gesondert aufzuführen, ist gerechtfertigt, weil auf diese Weise alle derzeit nach der Achten Richtlinie bestehenden Verpflichtungen aufgehoben werden können.

Die Wiedererlangung der MwSt, die in einem Mitgliedstaat entrichtet worden ist, in dem der Steuerpflichtige nicht ansässig ist, wird durch den vorliegenden Vorschlag erheblich vereinfacht. Damit wird ein echtes Hindernis für grenzübergreifende Tätigkeiten beseitigt. Darüber hinaus wird die Steuerverwaltung der Mitgliedstaaten durch bessere Kontrollmöglichkeiten auf Gemeinschaftsebene entlastet.

Rechtlich erfordert die neue Vorsteuerabzugsregelung folgende Änderungen:

- In Artikel 17 der Sechsten MwSt-Richtlinie muß das Recht auf Abzug der MwSt, die der Steuerpflichtige in einem Mitgliedstaat entrichtet, in dem er nicht ansässig ist, eingeführt werden. Artikel 22 der Sechsten Richtlinie muß wegen der Verpflichtung zur Vorlage einer gesonderten Aufstellung der Vorsteuerbeträge samt Anlagen geändert werden.
- Es muß eine Verordnung erlassen werden, die die Beziehungen zwischen den Mitgliedstaaten im Hinblick auf das bilaterale Erstattungs- und Ausgleichssystem und die Kontrollmaßnahmen regelt.
- Die Achte Richtlinie muß aufgehoben werden.

2. NICHT ZUM VOLLEN VORSTEUERABZUG BERECHTIGENDE AUSGABEN

Einleitung

Artikel 17 Absatz 6 bestimmt im Rahmen der Vorsteuerabzugsregelung folgendes:

“Der Rat legt auf Vorschlag der Kommission vor Ablauf eines Zeitraums von vier Jahren nach dem Inkrafttreten dieser Richtlinie einstimmig fest, bei welchen Ausgaben die Mehrwertsteuer nicht abziehbar ist. Auf jeden Fall werden diejenigen Ausgaben vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen.

Bis zum Inkrafttreten der vorstehend bezeichneten Bestimmungen können die Mitgliedstaaten alle Ausschlüsse beibehalten, die in den in ihren zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie bestehenden innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorgesehen sind.”

Diese Bestimmung bezieht sich auf Ausgaben, die, auch wenn sie im Rahmen des normalen Geschäftsverlaufs des Unternehmens getätigt werden, häufig gleichzeitig privaten Zwecken dienen und deshalb als Endverbrauch eingestuft werden können. In diesen Fällen ist es nicht immer ohne weiteres ersichtlich, welcher Teil der Ausgaben geschäftlichen Zwecken und welcher Teil privaten Zwecken dient. Hier kann es daher zu Mißbrauch oder Steuerhinterziehung kommen, was wiederum Wettbewerbsverzerrungen hervorrufen kann.

Dieses Problem wurde in den Mitgliedstaaten unterschiedlich gelöst.

Wenn zwischen Ausgaben für private Zwecke des Steuerpflichtigen und anderer Personen und Ausgaben, die mit der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen zusammenhängen, unterschieden werden muß, schließen die meisten Länder (B, DK, EL, E, F, IRL, I, A, P, FI, S, UK) einen Vorsteuerabzug aus oder schränken ihn ein, was für die Verwaltung von Vorteil ist und Steuervergehen vermeiden oder zumindest beschränken hilft.

Die übrigen Länder (D, L, NL) gewähren gemäß Artikel 17 Absatz 2 für die betreffenden Ausgaben oder für den größten Teil dieser Ausgaben das volle Vorsteuerabzugsrecht. Hiervon ausgenommen sind nur die Ausgaben, die keinen geschäftlichen Charakter haben.

Bereits am 25. Januar 1983 wurde dem Rat ein Richtlinienvorschlag zu diesem Problem vorgelegt.¹ Trotz Vorlage eines geänderten Vorschlags,² der die Änderungen des Europäischen Parlaments berücksichtigte, konnte keine Einigung erzielt werden. Da der Rat nicht in der Lage war, einstimmig über diesen Vorschlag zu entscheiden, wurde er von der Kommission schließlich am 21.11.1996

¹ ABl. C 37 vom 10.02.1983, S. 8.

² ABl. C 56 vom 29.02.1984, S. 7.

zurückgenommen.³ Die Rücknahme des Vorschlags erklärt sich außerdem daraus, daß die Kommission im Juli 1996 ein Arbeitsprogramm zur Einführung eines gemeinsamen MwSt-Systems, das auf die Anforderungen des Binnenmarkts zugeschnitten ist, angenommen hat.

Probleme mit dem jetzigen System

Die Anforderungen an die Einheitlichkeit der Bemessungsgrundlage und an die Steuerneutralität werden gegenwärtig nicht erfüllt.

Die Steuerpflichtigen eines Mitgliedstaats, der den vollständigen Vorsteuerabzug für alle Ausgaben außer für jene zuläßt, die keinen geschäftlichen Charakter haben, stehen sich im Gegensatz zu Steuerpflichtigen in Mitgliedstaaten, die bestimmte Ausgabenkategorien vom Vorsteuerabzug ausschließen, steuerlich besser. Diese Divergenzen können insofern zu Wettbewerbsverzerrungen im innergemeinschaftlichen Verkehr mit Waren und Dienstleistungen führen, als sie sich indirekt auf die Preise auswirken.

Die Unterschiede in der steuerlichen Behandlung sind zwar nicht neu, doch treten sie seit der Errichtung des Binnenmarkts zum 1. Januar 1993 sehr viel deutlicher zutage, da die innerstaatlichen Rechtsvorschriften und deren Anwendungsmodalitäten in den Mitgliedstaaten dadurch unmittelbarer aufeinanderprallen.

Die Kommission ist daher der Ansicht, daß dem Auftrag in Artikel 17 Absatz 6 der Sechsten MwSt-Richtlinie Folge zu leisten ist und daß die unterschiedlichen einzelstaatlichen Regelungen angeglichen werden müssen. Gleichzeitig muß den Mitgliedstaaten ein gewisser Ermessensspielraum belassen werden, um ihren landesspezifischen Gegebenheiten Rechnung zu tragen.

Die Grundsätze der vorgeschlagenen Regelung

Das Vorsteuerabzugsrecht ist ein grundlegendes Element des Mehrwertsteuersystems. Dies hat zur Folge, daß jeder Ausschluß von diesem Recht eine Ausnahme von der Regel darstellt, die nur dann akzeptiert werden kann, wenn ein konkreter Grund dafür besteht.

Der Vorschlag muß sich somit auf die Ausgabenkategorien beschränken, die, auch wenn sie im Rahmen des normalen Geschäftsverlaufs des Unternehmens getätigt werden, häufig gleichzeitig privaten Zwecken dienen und daher zum Teil als Endverbrauch eingestuft werden können. In der Regel ist es nicht möglich, genau zu kontrollieren, welcher Teil der Ausgaben geschäftlichen Zwecken und welcher Teil privaten Zwecken dient, so daß es hier zu Unregelmäßigkeiten oder Steuerhinterziehung kommen kann.

Bei diesen Ausgaben handelt es sich insbesondere um Ausgaben für Personenkraftfahrzeuge, Unterkunft und Verpflegung, Luxusausgaben, Vergnügungs- und Repräsentationsaufwendungen.

³ ABl. C 2 vom 04.01.1997, S. 2.

Bei den Ausgaben für Personenkraftfahrzeuge ist zu berücksichtigen, daß sie Investitionsgüter betreffen, deren nichtgeschäftliche Verwendung nicht ausgeschlossen werden kann und vor allem schwer nachzuprüfen ist.

Die Ausgaben für Unterkunft und Verpflegung können zwar an gewissen Orten und unter gewissen Voraussetzungen geschäftlichen Zwecken dienen, doch haben sie gleichzeitig zweifellos privaten Charakter, da es sich um Ausgaben handelt, die Grundbedürfnisse befriedigen.

Schließlich sollte beachtet werden, daß die MwSt, die für Gegenstände und Dienstleistungen, die für steuerpflichtige Umsätze verwendet werden, entrichtet worden ist, als Vorsteuer abgezogen werden kann, folgt, daß Ausgaben, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, wie Luxusausgaben, Vergnügens- und Repräsentationsaufwendungen, vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, was bereits Artikel 17 Absatz 6 der Sechsten Richtlinie in seiner derzeitigen Fassung vorsieht.

Um dem besonderen Charakter dieser Ausgaben im Rahmen der Geschäftstätigkeit des Steuerpflichtigen Rechnung zu tragen, wurden unterschiedliche Regelungen eingeführt.

Ausgaben für Personenkraftfahrzeuge

Für die MwSt, mit der die Ausgaben für Personenkraftfahrzeuge belastet sind, gelten grundsätzlich die normalen Abzugsregeln.

Für den Fall, daß die Schwierigkeiten, die mit der Kontrolle der nichtgeschäftlichen Verwendung dieser Fahrzeuge verbunden sind, ein solches Ausmaß annehmen, daß sie einen Mitgliedstaat in der Praxis daran hindern, die normalen Abzugsregeln anzuwenden, kann das Abzugsrecht dahingehend beschränkt werden, daß die Mitgliedstaaten, die sich für diese Option entscheiden, die nichtgeschäftliche Nutzung von Kraftfahrzeugen mit Hilfe eines einfacheren Verfahrens beurteilen können.

Ein Mitgliedstaat, der von dieser Option Gebrauch macht, kann für den Vorsteuerabzug einen Höchstsatz festsetzen, der 50 % der entrichteten Vorsteuer nicht unterschreiten darf und dessen Höhe der maximal geschätzten geschäftlichen Nutzung entspricht für Personenkraftfahrzeuge entspricht.

Auf diese Weise ist die Steuerverwaltung bei einem Großteil der Steuerpflichtigen der Aufgabe enthoben, die von den Steuerpflichtigen angegebene **Zuordnung** zu privaten und geschäftlichen Zwecken zu überprüfen.

Erreicht der Anteil der geschäftlichen **Nutzung** hingegen nicht den von dem betreffenden Mitgliedstaat festgesetzten **Höchstsatz**, so erfolgt der Vorsteuerabzug nach den normalen Regeln.

Mit Hilfe des maximal abziehbaren Vorsteuerbetrages läßt sich auf vereinfachte Weise die Vorsteuer ermitteln,

- die der nichtgeschäftlichen Nutzung des Fahrzeugs zuzuordnen ist, d. h. sowohl der privaten Nutzung als auch der Nutzung für Umsätze, die außerhalb des Anwendungsbereichs der MwSt liegen;
- die der geschäftlichen Nutzung des Fahrzeugs zuzuordnen ist, d. h. für Umsätze innerhalb des Anwendungsbereichs der MwSt, und zwar sowohl für zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze als auch für steuerbefreite Umsätze, die vom Abzug ausgeschlossen sind.

Bewirkt der Steuerpflichtige demnach sowohl zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze als auch vom Abzug ausgeschlossene Umsätze, so muß der Teil der Vorsteuer, der auf die geschäftliche Nutzung des Kraftfahrzeugs entfällt (der sich nach dem geltenden Höchstsatz bestimmt), weiter unterteilt werden in den Betrag, der ersteren Umsätzen zuzuordnen ist, und in den Betrag, der auf letztere Umsätze entfällt.

Werden die betreffenden Gegenstände nur in sehr geringem Umfang geschäftlich genutzt, so steht der Kontrollaufwand der Steuerverwaltung in keinem Verhältnis zum Ergebnis des Steuerabzugs. Der Vorschlag sieht deshalb vor, daß die Vorsteuer nicht abgezogen werden kann, wenn die geschäftliche Nutzung weniger als 10 % beträgt.

Besonders berücksichtigt wurden Steuerpflichtige, deren Tätigkeit in der Nutzung von Personenkraftwagen besteht oder für die dieser Gegenstand für die Ausübung ihrer Tätigkeit unbedingt notwendig ist (z. B. Steuerpflichtige, die gewerbsmäßig Pkw verkaufen oder vermieten, Taxi-Unternehmen, Fahrschulen usw.). In diesen Fällen gelten die normalen Abzugsregeln, sofern der Anteil der nichtgeschäftlichen Nutzung unerheblich ist, d. h. unter 10 %.

Sonstige Ausgaben

Bei den Ausgaben für Unterkunft und Verpflegung kann ein Ausschluß vom Vorsteuerabzugsrecht aufgrund ihres Endverbrauchscharakters gerechtfertigt sein. Hier läßt sich allerdings feststellen, ob diese Ausgaben geschäftlichen Zwecken gedient haben, beispielsweise wenn sie auf einer Geschäftsreise getätigt wurden. Deshalb wurde ein pauschaler Vorsteuerabzug in Höhe von 50 % der auf die Ausgaben für Unterkunft und Verpflegung erhobenen MwSt als angemessen angesehen.

Vollständig vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen bleiben hingegen die Ausgaben, die in keinem direkten inhaltlichen Zusammenhang mit den steuerpflichtigen Umsätzen stehen, d. h. Luxausgaben, Vergnügungs- und Repräsentationsaufwendungen.

3. ERLÄUTERUNG ZU ARTIKEL 1 DER RICHTLINIE

Zu Punkt 1

Artikel 17 Absatz 6 wird aufgehoben.

Durch die Aufhebung von Artikel 17 Absatz 6 wird die derzeit geltende Bestimmung, wonach die Mitgliedstaaten alle Ausschlüsse, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Sechsten MwSt-Richtlinie in ihrem innerstaatlichen Recht vorgesehen waren, beibehalten können, aufgehoben.

Es gelten folglich für alle Ausgaben, die nicht ausdrücklich im neuen Absatz 6 aufgeführt sind, die allgemeinen Bestimmungen der Absätze 1 bis 5.

Zu Punkt 2

Die Artikel 17a, 17b und 17c werden in die Sechste Richtlinie eingefügt.

Artikel 17a legt Bestimmungen für die Einschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug fest.

Der erste Unterabsatz Das Artikel 17a Absatz 1 führt eine fakultative Beschränkung des Vorsteuerabzugs für Ausgaben in Verbindung mit Personenkraftfahrzeugen ein, die nicht ausschließlich geschäftlich genutzt werden. Hierzu wird eine Obergrenze für den Vorsteuerabzug festgesetzt, die dem Anteil der nichtgeschäftlichen Nutzung Rechnung trägt, dessen Überprüfung zu große Schwierigkeiten bereitet. Die Obergrenze darf 50 % der entrichteten Vorsteuer nicht unterschreiten.

Diese Regelung gilt für alle Ausgaben, die mit Personenkraftfahrzeugen zusammenhängen: Erwerb, Leasing, Miete, Wartung, Reparatur, Kraftstoff usw.

Beispiel: Mitgliedstaat A setzt die Obergrenze für den Vorsteuerabzug für Kraftfahrzeugkosten auf 50 % fest. Mitgliedstaat B macht von der Option des Artikels 17a Absatz 1 keinen Gebrauch.

Ein Steuerpflichtiger des Mitgliedstaats A erwirbt ein Kraftfahrzeug: Er kann 50 % der auf diesen Erwerb erhobenen MwSt als Vorsteuer abziehen.

Ein Steuerpflichtiger des Mitgliedstaats B erwirbt ein Kraftfahrzeug: Er kann die auf den Erwerb erhobene MwSt nach den allgemeinen Bestimmungen des Artikels 17 Absatz 2 als Vorsteuer abziehen.

Der zweite Unterabsatz von Artikel 17a Absatz 1 gilt für die Fälle, in denen das Kraftfahrzeug Gegenstand der Geschäftstätigkeit des Steuerpflichtigen ist oder ein für die Ausübung seiner Tätigkeit unbedingt erforderliches Mittel. Die Verbindung des Fahrzeugs mit der Geschäftstätigkeit des Steuerpflichtigen rechtfertigt die Anwendung der allgemeinen Abzugsregeln, sofern die nichtgeschäftliche Nutzung des Fahrzeugs unerheblich ist, d. h. weniger als 10 % ausmacht.

Der dritte und vierte Unterabsatz von Artikel 17a Absatz 1 definiert die Ausdrücke „Personenkraftfahrzeug“ und „Ausgaben für Personenkraftfahrzeuge“.

Artikel 17a Absatz 2 führt einen Pauschalabzug für Unterkunfts- und Verpflegungskosten ein. Es wird allerdings präzisiert, daß der Vorsteuerabzug für die Wirtschaftszweige, die gewerbsmäßig Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen erbringen (Hotel- und Gaststättengewerbe, Lebensmittelindustrie und Handel), in vollem Umfang besteht, wenn die Ausgaben für Unterkunft und Verpflegung für entgeltliche Lieferungen oder Dienstleistungen getätigt werden.

Diese Ausnahme von der pauschalen Beschränkung des Vorsteuerabzugsrechts steht der Anwendung von Artikel 5 Absatz 6 und Artikel 6 Absatz 2 der Sechsten MwSt-Richtlinie nicht entgegen, wenn beispielsweise ein Gastwirt aus seiner Gaststätte Getränke für ein privates Fest entnimmt.

Artikel 17b legt die Bestimmungen über den Ausschluß vom Recht auf Vorsteuerabzug fest.

Nach Artikel 17b ist die MwSt auf Ausgaben für Personenkraftfahrzeuge nicht abzugsfähig, wenn der Anteil der geschäftlichen Nutzung dieser Fahrzeuge weniger als 10 % beträgt. Die Überprüfung der geschäftlichen und der nichtgeschäftlichen Nutzung würde einen im Verhältnis zum Ergebnis unverhältnismäßigen Aufwand bedeuten. Die Bestimmung des Buchstaben b ist für alle Mitgliedstaaten unabhängig davon, ob sie von der Option des Unterabsatzes 1 Gebrauch machen oder nicht, verbindlich.

Da dieser Ausschluß vom Vorsteuerabzug für die MwSt gilt, die auf Umsätze erhoben wird, die im Prinzip zum Vorsteuerabzug berechtigen, kann der Steuerpflichtige eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs vornehmen, wenn das Fahrzeug im darauffolgenden Jahr oder danach zu mehr als 10 % geschäftlich genutzt wird, da dann die Voraussetzung für den Ausschluß nicht mehr gegeben ist.

Dieser Ausschluß vom Vorsteuerabzug soll die Verwaltung des MwSt-Systems erleichtern. Wenn der Anteil der geschäftlichen Nutzung eines Fahrzeugs einen gewissen Umfang erreicht, ist ein solcher Ausschluß nicht mehr gerechtfertigt.

Artikel 17 Absatz 1 (b) schließt Luxusausgaben, Vergnügungs- und Repräsentationsaufwendungen vom Vorsteuerabzug aus.

Es erscheint nicht zweckmäßig, die Begriffe "Luxusausgaben, Vergnügungs- und Repräsentationsaufwendungen" für Zwecke dieser Richtlinie genau zu definieren.

Sinnvoller dürfte es sein, im Wege von Durchführungsbestimmungen für eine gemeinsame Auslegung zu sorgen. Die Kommission erinnert in diesem Zusammenhang an ihren Vorschlag zur Änderung der Geschäftsordnung des MwSt-Ausschusses zwecks Umwandlung dieses Gremiums in einen Regelungsausschuß.

Zum gegenwärtigen Zeitpunkt ist es daher angebracht, sich auf einige allgemeine Hinweise zur Bedeutung dieser Begriffe zu beschränken.

Bei "Luxusausgaben" handelt es sich insbesondere um Ausgaben, die weder von ihrer Art noch von ihrer Höhe her als normale Betriebsausgaben anzusehen sind, z.B., wenn ein Buchhalter zur Ausschmückung seines Büros einen Orientteppich für 50 000 ECU erwirbt.

Bei "Vergnügungs- und Repräsentationsaufwendungen" handelt es sich um Ausgaben, die dazu dienen, bei Kunden und potentiellen Kunden einen positiven Eindruck von dem betreffenden Steuerpflichtigen und seiner Tätigkeit zu erwecken, sowie um Ausgaben, die ausschließlich dazu dienen, Kunden zum Abschluß von Geschäften zu bewegen und die Beschäftigten anzuspornen, z.B. wenn ein

Steuerpflichtiger 100 Eintrittskarten für ein Fußballspiel kauft, um sie gratis zu verteilen.

Artikel 17c bestimmt, daß die neue Beschränkung des Vorsteuerabzugs für Personenkraftfahrzeuge und Unterkunfts- und Verpflegungskosten sowie der Ausschluß von Luxusausgaben, Vergnügungs- und Repräsentationsaufwendungen vom Vorsteuerabzug nicht für Umsätze gilt, die während der alten Regelung (Ausschluß vom Abzugsrecht) bewirkt worden sind, sondern nur für Umsätze, die nach Inkrafttreten der neuen Regelung ausgeführt worden sind.

Das Vorsteuerabzugsrecht für Investitionsgüter entsteht mit dem Erwerb dieser Güter durch den Steuerpflichtigen. Der Vorsteuerabzug wird allerdings nach Artikel 20 der Sechsten MwSt-Richtlinie innerhalb von fünf Jahren jährlich berichtigt. Ändert sich die Rechtslage durch die Einführung eines Anspruchs auf - auch teilweisen - Abzug der Vorsteuer, so müßte für Investitionsgüter eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs in den verbleibenden Jahren bis zum Ende des Berichtigungszeitraums vorgenommen werden, was für die Mitgliedstaaten, die zuvor keinen Vorsteuerabzug gewährt haben, erhebliche Auswirkungen auf ihren Finanzhaushalt hätte.

Zu Punkt 3

Mit der Erweiterung des Anwendungsbereichs von Artikel 20 Absatz 3 soll das Problem einer etwaigen Doppelbesteuerung im Falle der Weiterveräußerung eines Personenkraftfahrzeugs, für das das beschränkte Abzugsrecht nach Artikel 17a in Anspruch genommen wurde, gelöst werden.

Um Steuerunregelmäßigkeiten vorzubeugen, ist die Höhe der Berichtigung auf den Betrag beschränkt, der sich aus der Anwendung des für Personenkraftfahrzeuge geltenden Satzes auf die Bemessungsgrundlage der Weiterveräußerung ergibt.

Ohne diese Beschränkung könnte es zu Steuerhinterziehungen kommen, wenn ein Firmenwagen, der nur wenige Monate genutzt wurde, zu einem zu niedrig angesetzten Preis an eine Privatperson weiterveräußert würde. Durch die neue Regelung wird die Höhe der Berichtigung auf den Steuerbetrag beschränkt, der bei der Weiterveräußerung anfällt, oder, falls die Weiterveräußerung von der Steuer befreit ist, auf den Steuerbetrag, der anfiel, wenn die Weiterveräußerung nicht steuerbefreit wäre.

Zu Punkt 4

Punkt 4 behandelt Änderungen in Artikel 28f.

Zu Punkt 4 a)

Ziel dieser Änderung ist es, vom Anwendungsbereich des Artikels 17 Absatz 3 (in der durch Artikel 28 f geänderten Fassung) den Grundsatz auszuschließen, wonach die MwSt, die ein Steuerpflichtiger in einem Mitgliedstaat entrichtet hat, in dem er nicht ansässig ist, erstattet wird, sofern der Steuerpflichtige in der Gemeinschaft ansässig ist.

Zu Punkt 4 b)

In Artikel 17 (in seiner durch Artikel 28f geänderten Fassung) werden die neuen Absätze 3a, 3b und 3c eingefügt, wonach in der Gemeinschaft ansässige Steuerpflichtige zum Abzug der MwSt berechtigt sind, die sie in einem Mitgliedstaat entrichtet haben, in dem sie nicht ansässig sind.

Unterabsatz 1 des Artikels 3a schreibt den Grundsatz des Vorsteuerabzugs fest.

Unterabsatz 2 des Artikels 3a bestimmt, den Mitgliedstaat, in dem der Steuerpflichtige die MwSt in Abzug bringen kann, wenn er in mehreren Mitgliedstaaten als MwSt-Pflichtiger registriert ist. Diese Vorschrift ist selbstverständlich nur dann relevant, wenn es sich um ein und dieselbe Person (dieselbe juristische oder natürliche Person) handelt, die in mehreren Mitgliedstaaten für MwSt-Zwecke registriert ist.

Beispiel: Steuerpflichtiger X hat seinen Geschäftssitz in Mitgliedstaat A. Daneben besitzt er mehrere Betriebsstätten, von denen aus er steuerpflichtige Umsätze in den Mitgliedstaaten B und C bewirkt. Die in Mitgliedstaat D entrichtete MwSt auf Hotelkosten für das Personal der Betriebsstätte in Mitgliedstaat B ist in Mitgliedstaat B nach den dort geltenden Bestimmungen abzugsfähig.

Unterabsatz 1 des Artikels 3b definiert den Begriff des gebietsfremden Steuerpflichtigen. Diese Definition entspricht der Definition in Artikel 1 der Achten Richtlinie, ergänzt durch die Bestimmung, die durch die Richtlinie 92/111/EWG in Artikel 17 Absatz 4 eingefügt wurde.

Unterabsatz 2 des Artikels 3b enthält eine Vorschrift über den bei der Berechnung der abzugsfähigen MwSt zu verwendenden Wechselkurs. Diese Bestimmung gilt selbstverständlich nur dann, wenn der entrichtete MwSt-Betrag in der Währung eines Landes ausgedrückt ist, das den Euro nicht als Landeswährung verwendet (z. B. in USD fakturierte MwSt), oder wenn der Mitgliedstaat, in dem der Vorsteuerabzug vorgenommen wird, den Euro nicht als Landeswährung eingeführt hat.

Da die Verwendung der Gemeinschaftsvorschriften über den Zollwert im gemeinsamen MwSt-System nicht ungewöhnlich ist, erscheint die Heranziehung dieser Bestimmungen zur Anwendung von Absatz 3 a als die am besten geeignete Lösung.

Unterabsatz 2 des Artikels 3b schließlich sieht eine Bestimmung vor, die sicherstellen soll, daß die Nichtharmonisierung der auf der Rechnung erscheinenden Angaben auf Gemeinschaftsebene der Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugsrechts nicht entgegensteht.

Einem Steuerpflichtigen, der im Besitz einer nach den Vorschriften des Mitgliedstaats des Erwerbs erstellten Rechnung ist, darf die Wahrnehmung des Steuerabzugsrechts nicht deshalb vorenthalten werden, weil die Rechnung nicht alle Angaben enthält, die im Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs vorgeschrieben sind.

Bis zur Prüfung dieses Problems nach Maßgabe der Empfehlung der SLIM-Initiative müssen die Mitgliedstaaten die notwendigen Maßnahmen ergreifen, um sicherzustellen, daß die Verwaltung des Mitgliedstaats des Vorsteuerabzugs das Vorsteuerabzugsrecht eines Steuerpflichtigen anerkennt, der im Besitz einer Rechnung ist, die zumindest die in Artikel 22 Absatz 3 Buchstabe b genannten Angaben enthält.

Gemäß Absatz 3c legt der Rat die Maßnahmen im Rahmen des Erstattungssystems und die für das Funktionieren der in den Absätzen 3a und 3b bezeichneten Vorsteuerabzugsregelung erforderlichen Maßnahmen der Verwaltungszusammenarbeit fest.

Diese Maßnahmen sind Gegenstand des gleichzeitig mit diesem Richtlinienvorschlag unterbreiteten Vorschlags für eine Verordnung.

Zu Punkt 4 c)

Artikel 17 Absatz 4 in der durch Artikel 28 f geänderten Fassung enthält nur noch den Verweis auf das Erstattungsverfahren der Dreizehnten Richtlinie, da das Verfahren der Achten Richtlinie gegenstandslos geworden ist.

Zu Punkt 5

Die Einführung eines Anspruchs auf Abzug der MwSt, die in einem Mitgliedstaat entrichtet worden ist, in dem der Steuerpflichtige nicht ansässig ist, erfordert die Aufnahme einer neuen Verpflichtung in Artikel 22 der Sechsten Richtlinie (geändert durch Artikel 28 h).

Um das innergemeinschaftliche Erstattungssystem zu vereinfachen und Kontrollen zu erleichtern, wird in Artikel 22 Absatz 4 ein Buchstabe d angefügt. Ein Steuerpflichtiger, der sein Recht auf Abzug der MwSt, die er in einem Mitgliedstaat entrichtet hat, in dem er nicht ansässig ist, ausübt, ist danach verpflichtet, seiner periodischen Steuererklärung eine Aufstellung der Vorsteuerbeträge beizufügen.

In dieser Aufstellung hat der Steuerpflichtige für jeden Mitgliedstaat die abzugsfähige Vorsteuer auszuweisen. Als Belege sind die Rechnungen oder Einfuhrdokumente in Kopie beizufügen.

Auf diese Weise werden überflüssige Steuervordrucke in den Fällen vermieden, in denen der Steuerpflichtige während des Steuerzeitraums keine Ausgaben in Mitgliedstaaten getätigt hat, in denen er nicht ansässig ist.

Die Aufstellung muß für Kontrollzwecke ebenfalls eine schriftliche Erklärung des Steuerpflichtigen enthalten, wonach er in den Mitgliedstaaten, in denen er die MwSt entrichtet hat, deren Abzug er mit Hilfe dieser Aufstellung vornimmt, nicht mehrwertsteuerlich registriert ist.

4. ERLÄUTERUNG DER BESTIMMUNGEN DER VERORDNUNG

Zu Artikel 1

Artikel 1 definiert den Anwendungsbereich der Verordnung.

Zu Artikel 2

Absatz 1 definiert einige in der Verordnung verwendete Ausdrücke.

Absatz 2 bestimmt, daß jeder Mitgliedstaat die für die Durchführung dieser Verordnung zuständigen Behörde(n) benennen und die übrigen Mitgliedstaaten sowie die Kommission entsprechend unterrichten muß.

Zu Artikel 3

Artikel 3 bestimmt, welche Kontrollmaßnahmen zu treffen sind, wenn eine periodische Steuererklärung eingereicht wird, in der Vorsteuern abgezogen werden.

Jegliche bei dieser Überprüfung festgestellte Unregelmäßigkeit wird vom Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs berichtet.

Hat der Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs bei der Überprüfung festgestellt, daß im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats steuerbare Umsätze bewirkt wurden, so nimmt er die erforderliche Berichtigung vor und unterrichtet den betreffenden Mitgliedstaat. In diesen Fällen sind nämlich die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug gemäß Artikel 17 Absatz 3a der Sechsten MwSt-Richtlinie nicht erfüllt, da der betreffende Steuerpflichtige im Mitgliedstaat des Erwerbs nicht mehr als gebietsfremder Steuerpflichtiger gilt.

Aufgrund dieser Überprüfung bei der Einreichung der Steuererklärung können die Steuerbehörden auf festgestellte Unregelmäßigkeiten unverzüglich reagieren und die MwSt auf diese Umsätze von der innergemeinschaftlichen Erstattung ausschließen.

Zu Artikel 4

Absatz 1 bestimmt, daß der Mitgliedstaat des Erwerbs den gemäß Artikel 17 Absatz 3a abziehbaren MwSt-Betrag dem Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs erstattet.

Etwaige Berichtigungen von Unregelmäßigkeiten, die bei der Überprüfung gemäß Artikel 3 festgestellt wurden, gehen natürlich nicht in den Erstattungsbetrag ein.

Absatz 2 bestimmt, daß jeder Mitgliedstaat allen anderen Mitgliedstaaten halbjährlich mitteilt, welcher Steuerbetrag - ausgedrückt in Euro - ihm gemäß Absatz 1 zu erstatten ist.

Dieser Betrag ist deshalb in Euro anzugeben, damit der von dem jeweiligen Mitgliedstaat zu erstattende Betrag mit dem ihm zu erstattenden Betrag verrechnet werden kann.

Absatz 3 bestimmt, daß bei Mitgliedstaaten, die den Euro noch nicht Landeswährung verwenden, der einem anderen Mitgliedstaat zu erstattende, in Landeswährung ausgedrückte MwSt-Betrag in Euro umzurechnen ist; diese Umrechnung erfolgt gemäß den Gemeinschaftsbestimmungen für die Berechnung des Zollwertes, die ja im Rahmen des gemeinsamen MwSt-Systems durchaus geläufig sind.

Zu Artikel 5

Anhand der Mitteilungen gemäß Artikel 4 können die Mitgliedstaaten auf bilateraler Ebene jeweils einen Saldo ermitteln.

Dieser Saldo ist jedoch nur vorläufig, da er nach Anwendung des in den Artikeln 6, 7 und 8 beschriebenen Verfahrens möglicherweise noch zu korrigieren ist.

Zu Artikel 6

Absatz 1 bestimmt, daß der Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs dem Mitgliedstaat des Erwerbs Informationen über bestimmte Umsätze mitteilt, für die gemäß Artikel 17 Absatz 3a Vorsteuer abgezogen wird, nämlich jene Umsätze bei denen die Möglichkeit einer Steuerumgehung besteht.

Diese Mitteilungen müssen zum 15. des Monats abgesandt werden, der auf den Monat folgt, in dem die periodische Steuererklärung samt Aufstellung der Vorsteuerbeträge und Kopien der Rechnungen bzw. Einfuhrdokumente eingereicht wird, so daß der Mitgliedstaat des Erwerbs rasch reagieren kann.

Aus Gründen einer wirksamen Kontrolle werden die Kriterien für die Ermittlung der Umsätze, die Gegenstand einer Mitteilung sind, den Wirtschaftsbeteiligten nicht bekanntgegeben. Außerdem können diese Kriterien im Wege eines flexiblen Verfahrens rasch geändert werden, wenn die Erfahrungen der Mitgliedstaaten in der Praxis dies angezeigt erscheinen lassen.

Absatz 2 überträgt die Befugnis zur Festlegung dieser Kriterien dem Ständigen Ausschuß für die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der indirekten Besteuerung, der hier in seiner Eigenschaft als Regelungsausschuß handelt.

Absatz 3 räumt den Mitgliedstaaten das Recht ein, in bilateralen Abkommen zusätzliche Kriterien festzulegen.

Absatz 4 verpflichtet die Mitgliedstaaten, der Kommission alle Angaben über die Verwendung der ausgetauschten Informationen mitzuteilen, die die Kommission zur Erstellung des Berichts gemäß Artikel 12 für erforderlich hält.

Zu Artikel 7

Stellt der Mitgliedstaat des Erwerbs auf Grund der in Anwendung von Artikel 6 erhaltenen Informationen fest, daß bei einem Umsatz, für den gemäß Artikel 17 Absatz 3a Vorsteuer abgezogen worden ist, unvorschriftsmäßig verfahren wurde, teilt er dies dem Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs innerhalb von drei Monaten nach Eingang der Information mit.

Hier geht es insbesondere um die Fälle, in denen der Mitgliedstaat des Erwerbs feststellt, daß es sich entweder um einen fiktiven Umsatz handelt (fiktiver Steuerpflichtiger oder der Umsatz eines tatsächlich vorhandenen Steuerpflichtigen steht nicht mit dessen wirtschaftlicher Tätigkeit in Einklang) oder daß der betreffende Steuerpflichtige in seinem Gebiet steuerbare Umsätze bewirkt. Ist letzteres der Fall, ist der Vorsteuerabzug gemäß Artikel 17 Absatz 3a auch dann abzulehnen, wenn die betreffende Ausgabe im Rahmen der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen getätigt wurde. Diese Ablehnung ist für den Mitgliedstaat des Erwerbs ein wirksames Mittel, den betreffenden Steuerpflichtigen zu zwingen, die Formalitäten hinsichtlich Registrierung, Erklärung und Entrichtung der Steuer zu erfüllen.

Die einfache Feststellung, daß der Steuerschuldner die Steuer für den betreffenden Umsatz nicht an den Fiskus abgeführt hat, reicht hingegen nicht aus, um die Vorschriftsmäßigkeit eines Umsatzes in Zweifel zu ziehen, für den in einem anderen Mitgliedstaat ein Vorsteuerabzug vorgenommen wurde.

Zu Artikel 8

Informiert der Mitgliedstaat des Erwerbs den Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs innerhalb der vorgeschriebenen Frist von drei Monaten über festgestellte Unregelmäßigkeiten, so erstattet er dem Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs den fraglichen Betrag nicht.

In der Praxis bedeutet dies, daß der Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs die finanzielle Belastung zu tragen hat, wenn der fragliche Betrag nicht eingezogen wird.

Wird die Frist von drei Monaten hingegen überschritten, so ist der Mitgliedstaat des Erwerbs nicht mehr berechtigt, den vom Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs zurückgeforderten Steuerbetrag durch Anrechnung der Steuer für unvorschriftsmäßige Umsätze zu mindern.

Zu Artikel 9

Absatz 1 bestimmt, wann die definitiven Salden auf der Ebene der Mitgliedstaaten festzustellen sind.

Sofern der provisorische Saldo noch nicht festgestellt ist, wenn der Mitgliedstaat des Erwerbs den Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs fristgerecht über eine Unregelmäßigkeit informiert, wird der fragliche Steuerbetrag im provisorischen Saldo nicht berücksichtigt.

Ist der provisorische Saldo jedoch schon festgestellt, wenn der Mitgliedstaat des Erwerbs den Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs fristgerecht über eine Unregelmäßigkeit informiert, wird der provisorische Saldo entsprechend korrigiert.

Der Saldo ist am 30. April und am 31. Oktober festzustellen, so daß zwischen dem Ende des Zeitraums, in dem die Erklärungen eingereicht werden, und der Feststellung des definitiven Saldos eine Frist von vier Monaten liegt.

Absatz 2 bestimmt, daß der Saldo 15 Tage nach seiner definitiven Feststellung zu überweisen ist.

Gemäß Absatz 3 ist dieser Betrag in Euro zu überweisen, da der Saldo ja bereits in dieser Währung ausgedrückt wurde.

Absatz 4 räumt den Mitgliedstaaten die Möglichkeit ein, andere Fristen zu vereinbaren. Wenn also zwei Mitgliedstaaten, bei denen nur geringe Beträge zu erstatten sind, das Verwaltungsverfahren vereinfachen wollen, können sie beispielsweise vereinbaren, den Saldo bis zum Erreichen eines bestimmten Schwellenwerts zu übertragen.

Zu Artikel 10

Dieser Artikel überträgt dem mit Artikel 10 der Verordnung (EWG) Nr. 218/92 des Rates vom 27. Januar 1992 eingesetzten Ständigen Ausschuß für die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der indirekten Besteuerung neue Befugnisse.

Sämtliche Maßnahmen zur Anwendung dieser Verordnung werden in diesem Ausschuß beraten, der in diesen Fragen als Regelungsausschuß handelt. Es sei daran erinnert, daß Artikel 10 Absätze 3 und 4 der Verordnung (EWG) Nr. 218/92 schon jetzt vorsehen, daß der Ausschuß in bezug auf bestimmte Fragen zur Anwendung dieser Verordnung als Regelungsausschuß handelt.

Zu Artikel 11

Dieser Artikel bestimmt, daß die Mitgliedstaaten die Kommission über den Abschluß bilateraler Abkommen gemäß den Artikeln 6 und 9 unterrichten.

Zu Artikel 12

Dieser Artikel bestimmt, daß die Kommission dem Rat vor Ablauf des zweiten Jahres der Anwendung der ergänzenden Kontrollmaßnahmen einen Bericht über die Berechtigung und Notwendigkeit dieser Maßnahmen und die Entwicklung der Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten bei der Kontrolle vorlegt und gegebenenfalls Vorschläge zur Aufhebung der ergänzenden Maßnahmen unterbreitet.

Zu Artikel 13

Dieser Artikel bestimmt, daß diese Verordnung ab 1. Januar 1999 anzuwenden ist.

Vorschlag für eine
RICHTLINIE DES RATES
zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG
bezüglich der Vorsteuerabzugs

98/0209 (CNS)

DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION –

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft,
insbesondere auf Artikel 99,

auf Vorschlag der Kommission,¹

nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments,²

nach Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses,³

in Erwägung nachstehender Gründe:

Die Erstattung der Vorsteuer an gebietsfremde Steuerpflichtige nach Maßgabe der Achten MwSt-Richtlinie (79/1072/EWG) des Rates vom 6. Dezember 1979⁴, zuletzt geändert durch die Akte über die Bedingungen für den Beitritt des Königreichs Norwegen, der Republik Österreich, der Republik Finnland und des Königreichs Schweden zur Europäischen Union und die Anpassungen der die Union begründenden Verträge, bereitet in der Praxis sowohl den Unternehmen als auch den Finanzverwaltungen der Mitgliedstaaten beträchtliche Schwierigkeiten.

Die Kommission empfiehlt in ihrem Bericht über die zweite Phase der SLIM-Initiative, die Mittel und Wege zu prüfen, wie das derzeitige Erstattungsverfahren der Achten MwSt-Richtlinie grundlegend reformiert werden kann.

Die einzige Änderung, die eine nennenswerte Vereinfachung des gemeinsamen MwSt-Systems allgemein und des Erstattungsverfahrens im besonderen bewirken könnte, besteht darin, den Steuerpflichtigen zu gestatten, die MwSt, die sie in einem Mitgliedstaat entrichtet haben, in dem sie nicht ansässig sind, direkt mit dem MwSt-Betrag zu verrechnen, den sie in einem Mitgliedstaat schulden, in dem sie zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze ausführen.

Um allen in der Gemeinschaft ansässigen Steuerpflichtigen den Abzug der MwSt zu ermöglichen, die sie in einem Mitgliedstaat entrichtet haben, in dem sie nicht ansässig sind, muß Artikel 17 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom

¹ ABl. C

² ABl. C

³ ABl. C

⁴ ABl. L 331 vom 27.12.1979, S. 11.

17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage⁵ geändert werden.

Hierzu muß ein Erstattungssystem auf Ebene der Mitgliedstaaten eingeführt werden, das es dem Niederlassungsmitgliedstaat des Steuerpflichtigen ermöglicht, den abgezogenen MwSt-Betrag von dem Mitgliedstaat wiederzuerlangen, in dem dieser MwSt-Betrag entrichtet worden ist.

Zur Anwendung des Erstattungssystems und zu Kontrollzwecken muß den Steuerpflichtigen aufgegeben werden, ihren periodischen Steuererklärungen eine Aufstellung beizufügen, aus der nach Mitgliedstaat getrennt die in anderen Mitgliedstaaten entrichteten MwSt-Beträge hervorgehen, die sie als Vorsteuer abziehen, sowie die Kopien der entsprechenden Rechnungen oder Einfuhrdokumente.

Diese neue Verpflichtung stellt das Ziel, das Verfahren insgesamt zu vereinfachen, nicht in Frage, da alle in der Achten MwSt-Richtlinie vorgesehenen Verwaltungsformalitäten gegenstandslos werden.

Das Verfahren, das ein Unternehmer in einem Mitgliedstaat, in dem er nicht ansässig ist, beachten muß, um die MwSt wiederzuerlangen, wird erheblich vereinfacht.

Vereinfacht wird auch die Verwaltung der MwSt. Gleichzeitig werden die Kontrollmöglichkeiten verbessert.

Diese Änderungen gelten jedoch nur vorübergehend, da sie mit Inkrafttreten des neuen gemeinsamen MwSt-Systems, das auf dem Grundsatz eines einheitlichen Orts der Besteuerung und des Steuerabzugs beruht, gegenstandslos werden.

In dem Bemühen um Wahrung der Steuerneutralität muß die Vereinfachung des Verfahrens zur Wiedererlangung der Steuer, die in einem Mitgliedstaat entrichtet worden ist, in dem der Steuerpflichtige nicht ansässig ist, mit einer Annäherung der Vorschriften über die Beschränkung des Vorsteuerabzugsrechts einhergehen.

Die Empfehlung im Bericht der Kommission über die SLIM-Initiative stellt ebenfalls einen Zusammenhang zwischen diesen beiden Aspekten her.

Manche Ausgaben sind, auch wenn sie im Rahmen des normalen Geschäftsverlaufs des Unternehmens getätigt werden, häufig gleichzeitig zur Deckung privater Bedürfnisse bestimmt und damit als Endverbrauch einzustufen.

Die Zuordnung dieser Ausgaben zu geschäftlichen und privaten Zwecken läßt sich nicht genau kontrollieren, was zu Mißbrauch oder Steuerhinterziehung verleiten kann.

⁵ ABl. L 145 vom 13.06.1977, S. 1; zuletzt geändert durch die Richtlinie 96/95/EG (ABl. L 338 vom 28.12.1996, S 89).

Die Ausnahmen vom Vorsteuerabzugsrecht sind in den Mitgliedstaaten derzeit sehr unterschiedlich geregelt, wodurch Wettbewerbsverzerrungen hervorgerufen werden können.

Diese Unterschiede sind zwar nicht neu, doch tritt seit der Vollendung des Binnenmarkts im Jahr 1993 sehr viel deutlicher zutage, daß sie die Preise für Waren und Dienstleistungen beeinflussen und auf diese Weise Wettbewerbsverzerrungen im internationalen Handel bewirken können.

Das Problem, daß manche Ausgaben zum Teil geschäftlicher und zum Teil privater Natur sind und entsprechend schwer zu kontrollieren sind, betrifft insbesondere die Ausgaben für Personenkraftfahrzeuge, die Ausgaben für Unterkunft und Verpflegung sowie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen.

Angesichts dieser unterschiedlichen Zuordnungsmöglichkeiten und Kontrollprobleme müssen für die vorstehenden Ausgabenkategorien unterschiedliche Regelungen eingeführt werden, wobei jedoch für alle Ausgabenkategorien, für die es in dieser Verordnung keine besonderen Vorschriften gibt, die allgemeinen Regelungen gelten.

Für Ausgaben im Zusammenhang mit Personenkraftfahrzeugen ist eine fakultative Regelung vorzusehen, die es den Mitgliedstaaten, die von dieser Regelung Gebrauch machen wollen, ermöglicht, die nichtgeschäftliche Nutzung von Personenkraftfahrzeugen auf einfachere Weise festzustellen, und die ihnen gleichzeitig einen gewissen Ermessensspielraum beläßt.

Bei den Ausgaben für Unterkunft und Verpflegung wurde eine pauschale Beschränkung des Vorsteuerabzugs als am gerechtesten angesehen, um dem mitunter gleichzeitig geschäftlichen und privaten Charakter dieser Ausgaben Rechnung zu tragen.

Vom Vorsteuerabzug sind auf jeden Fall ausgeschlossen alle Ausgaben, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen.

Mit der Annäherung der einzelstaatlichen Rechtsvorschriften über die in Artikel 17 Absatz 6 der Sechsten MwSt-Richtlinie 77/388/EWG genannten Ausgaben soll die allgemeine Regelung des Vorsteuerabzugs in der Sechsten MwSt-Richtlinie bestätigt und alle Ausnahmen von dieser Regelung auf die ausdrücklich genannten Fälle beschränkt werden –

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

Artikel 1

Die Richtlinie 77/388/EWG wird wie folgt geändert: “

- 1) Artikel 17 Absatz 6 wird aufgehoben.
- 2) Die folgenden Artikel 17a, 17b und 17c werden eingefügt.

„Artikel 17a

Beschränkungen des Rechts auf Vorsteuerabzug

1. Die Mitgliedstaaten können bei Ausgaben für Personenkraftfahrzeuge, die nicht ausschließlich geschäftlich genutzt werden, vorschreiben, daß sich der Abzug der auf diesen Ausgaben lastenden Mehrwertsteuer nach einem von den Mitgliedstaaten festzusetzenden Höchstsatz bestimmt, der 50 % der vorgenannten Steuer nicht unterschreiten darf.

Der vorstehende Absatz gilt weder für Personenkraftfahrzeuge, bei denen es sich um Betriebsmittel des Steuerpflichtigen handelt oder die für die Ausübung seiner geschäftlichen Tätigkeit unerlässlich sind, noch für diese Fahrzeuge betreffende Gegenstände oder Dienstleistungen, sofern die nichtgeschäftliche Nutzung dieser Fahrzeuge weniger als 10 % ausmacht.

Als „Personenkraftfahrzeug“ gilt jedes Straßenkraftfahrzeug einschließlich Anhänger mit Ausnahme der Kraftfahrzeuge, die nach Bauart und Ausrüstung ausschließlich zur Beförderung von Waren oder für industrielle oder landwirtschaftliche Zwecke bestimmt sind oder mit mehr als neun Sitzplätzen einschließlich des Fahrersitzes ausgestattet sind.

Als „Ausgaben für Personenkraftfahrzeuge“ gelten insbesondere Ausgaben im Zusammenhang mit dem Erwerb des Fahrzeugs - auch im Wege von Werkverträgen und ähnlichen Verträgen -, der Herstellung, der Einfuhr, dem Leasing oder der Miete, der Nutzung, Umrüstung, Reparatur und Wartung sowie die Ausgaben für Anschaffungen oder Dienstleistungen, die in Verbindung mit Personenkraftfahrzeugen vorgenommen werden.

2. Bei Ausgaben für Unterkunft und Verpflegung mit Ausnahme der Ausgaben, die der Steuerpflichtige für die entgeltliche Erbringung von Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen aufwendet, beträgt der Vorsteuerabzug 50 % der auf diesen Ausgaben lastenden Mehrwertsteuer.
3. Die Bestimmungen der Absätze 1 und 2 gelten unbeschadet des Artikel 17 Absatz 5.

Artikel 17b

Ausschluß vom Recht auf Vorsteuerabzug

1. Die folgenden Ausgaben sind vom Recht auf Vorsteuerabzug ausgeschlossen:
 - a) Das Recht auf Vorsteuerabzug ist auf jeden Fall ausgeschlossen, wenn die geschäftliche Nutzung des Personenkraftfahrzeugs im Sinne von Unterabsatz 1 weniger als 10 % beträgt.
 - b) Luxusausgaben, Vergnügungsausgaben und Repräsentationsaufwendungen

Artikel 17c

Übergangsbestimmungen

Die Bestimmungen der Artikel 17a und 17b gelten nur für die Mehrwertsteuer, die nach Inkrafttreten dieser Bestimmungen in dem betreffenden Mitgliedstaat entstanden ist."

- 3) In Artikel 20 Absatz 3 wird folgender dritter und vierter Unterabsatz eingefügt:

"Die Berichtigung nach Unterabsatz 1 gilt auch im Falle der Weiterveräußerung eines Personenkraftfahrzeugs, dessen Vorsteuer, die auf den Erwerb, die Herstellung oder die Einfuhr erhoben worden ist, Gegenstand eines Vorsteuerabzugs nach Artikel 17a Absatz 1 war.

Die Berichtigung nach Maßgabe des vorstehenden Unterabsatzes darf keinesfalls den Betrag überschreiten, der sich aus der Anwendung des für Personenkraftfahrzeuge geltenden Satzes auf die Bemessungsgrundlage der Weiterveräußerung ergibt."

- 4) In Artikel 28 f erhält folgende Fassung:

- a) Der einleitende Satz erhält folgende Fassung:

"Die Mitgliedstaaten gewähren vorbehaltlich des Absatzes 3 a jedem Steuerpflichtigen darüber hinaus den Abzug oder die Erstattung der in Absatz 2 genannten Mehrwertsteuer, soweit die Gegenstände und Dienstleistungen verwendet werden für Zwecke:"

- b) In Artikel 17 werden die Absätze 3a, 3b und 3c eingefügt:

"(3 a)Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für besteuerte Umsätze oder für Umsätze im Sinne von Absatz 3 verwendet werden, gewähren die Mitgliedstaaten jedem Steuerpflichtigen darüber hinaus den Abzug

- a) der Mehrwertsteuer, die in einem Mitgliedstaat, in dem der Steuerpflichtige nicht ansässig ist, geschuldet wird oder entrichtet worden ist für Gegenstände, die ihm geliefert worden sind oder geliefert werden, oder für Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen erbracht worden sind oder erbracht werden;
- b) der Mehrwertsteuer, die für eingeführte Gegenstände in einem Mitgliedstaat, in dem der Steuerpflichtige nicht ansässig ist, geschuldet wird oder entrichtet worden ist.

Ist der Steuerpflichtige in mehreren Mitgliedstaaten für MwSt-Zwecke registriert, so wird das Vorsteuerabzugsrecht in dem Mitgliedstaat gewährt, in dem die besteuerten Umsätze oder die Umsätze im Sinne von Absatz 3, für die die Gegenstände und Dienstleistungen verwendet wurden, bewirkt worden sind. Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen im Rahmen der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen verwendet werden und eine Zuordnung zu besteuerten Umsätzen oder Umsätzen im Sinne von Absatz 3 nicht möglich ist, wird das Vorsteuerabzugsrecht in dem Mitgliedstaat gewährt, in dem sich der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen befindet.

- (3b) Als nicht im Inland ansässig gilt im Sinne dieser Bestimmung der Steuerpflichtige, der in diesem Land weder den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung, von der aus er Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht hat, noch in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer festen Niederlassung seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort gehabt hat und der im Inland keine Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht hat mit Ausnahme von

- a) Beförderungsumsätzen und damit verbundenen Nebentätigkeiten, die nach Artikel 14 Absatz 1 Buchstabe i, Artikel 15 oder Artikel 16 Absatz 1 Teile B, C und D steuerfrei sind;
- b) Lieferungen von Gegenständen oder Dienstleistungen, deren Empfänger nach Artikel 21 Nummer 1 Buchstabe a als Steuerschuldner bestimmt worden ist;
- c) Dienstleistungen, bei denen die Steuer nach Artikel 21 Nummer 1 Buchstabe b allein vom Empfänger geschuldet wird.

Lautet die Mehrwertsteuer, zu deren Abzug der Steuerpflichtige nach Absatz 3a berechtigt ist, auf eine andere Währung als die des Mitgliedstaats, in dem der Anspruch auf Abzug der Vorsteuer entstanden ist, so bestimmt sich der Wechselkurs zu dem Zeitpunkt, zu dem der Steuertatbestand eingetreten ist, nach den geltenden Rechtsvorschriften der Gemeinschaft über die Berechnung des Zollwerts, sofern der Euro nicht als Landeswährung verwendet wird.

Die Mitgliedstaaten stellen zur Anwendung Absatzes 3a und des ersten und zweiten Unterabsatzes dieses Absatzes sicher, daß einem Steuerpflichtigen, der im Besitz einer Rechnung ist, die mindestens alle in Artikel 22 Absatz 3

Buchstabe b genannten Angaben enthält, die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug nicht vorenthalten wird."

- (3c) Der Rat legt die Maßnahmen im Rahmen des Erstattungssystems und die für das Funktionieren der in den Absätzen 3a und 3b bezeichneten Vorsteuerabzugsregelung erforderlichen Maßnahmen der Verwaltungszusammenarbeit nach dem Verfahren des Artikels 99 EG-Vertrag fest.

c) Artikel 17 Absatz 4 erhält folgende Fassung:

- "(4) Die Erstattung der Mehrwertsteuer nach Absatz 3 erfolgt zugunsten von Steuerpflichtigen, die nicht im Gebiet der Gemeinschaft ansässig sind, nach Maßgabe der Richtlinie 86/560/EWG.

Die in Artikel 1 der Richtlinie 85/560/EWG bezeichneten Steuerpflichtigen, die im Inland nur Lieferungen von Gegenständen oder Dienstleistungen ausgeführt haben, deren Empfänger nach Artikel 21 Nummer 1 Buchstabe a als Steuerschuldner bestimmt worden ist, gelten ebenfalls für die Anwendung der genannten Richtlinie als nicht in der Gemeinschaft ansässige Steuerpflichtige.

Die Richtlinie 85/560/EWG gilt nicht für Lieferungen von Gegenständen, die nach Artikel 28 c Teil A von der Steuer befreit sind oder von der Steuer befreit werden können, wenn diese Lieferungen durch den Erwerber oder für dessen Rechnung versandt oder befördert werden."

5) In Artikel 28 h wird folgendermaßen geändert:

In Artikel 22 Absatz 4 wird folgender Buchstabe d eingefügt:

- "d) Übt der Steuerpflichtige sein Vorsteuerabzugsrecht nach Artikel 17 Absatz 3a aus, so ist der Steuererklärung eine Aufstellung beizufügen, in der die abgezogenen Vorsteuerbeträge nach Mitgliedstaat aufgeschlüsselt ausgewiesen sind.

Als Beleg sind dieser Aufstellung die Rechnungen oder Einfuhrdokumente in Kopie beizufügen.

Zu dieser Aufstellung gehört ebenfalls eine schriftliche Erklärung des Steuerpflichtigen, daß er in den Mitgliedstaaten, in denen die nach Artikel 17 Absatz 3 a abzugsfähige Mehrwertsteuer geschuldet wird oder entrichtet worden ist, keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer führt."

Artikel 2

Die Richtlinie 79/1072/EWG wird zum 1. Jänner 1999 aufgehoben.

Artikel 3

- (1) Die Mitgliedstaaten passen ihre gegenwärtige Mehrwertsteuerregelung den Bestimmungen dieser Richtlinie an. Sie erlassen die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften, damit ihre dergestalt angepaßte Regelung spätestens am 1. Januar 1999 in Kraft tritt. Die Mitgliedstaaten setzen die Kommission von den Vorschriften, die sie in Anwendung dieser Richtlinie erlassen, in Kenntnis.

Wenn die Mitgliedstaaten diese Vorschriften erlassen, nehmen sie in den Vorschriften selbst oder durch einen Hinweis bei der amtlichen Veröffentlichung auf diese Richtlinie Bezug. Die Mitgliedstaaten regeln die Einzelheiten der Bezugnahme.

- (2) Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der innerstaatlichen Rechtsvorschriften mit, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

Artikel 4

Diese Richtlinie tritt am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften* in Kraft.

Artikel 5

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu Brüssel am ...

Im Namen des Rates
Der Präsident

Vorschlag für eine
VERORDNUNG (EG) DES RATES

über Kontrollmaßnahmen sowie
Maßnahmen im Rahmen des Erstattungssystems und der Verwaltungszusammenarbeit
zur Durchführung der Richtlinie 98/xxx/EC
(Vorlage der Kommission)

98/0210 (CNS)

DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION -

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft, insbesondere auf Artikel 99,

auf Vorschlag der Kommission¹,

nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments²,

nach Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses³,

in Erwägung nachstehender Gründe:

Die Änderung der Sechsten MwSt-Richtlinie dahingehend, daß ein Steuerpflichtiger die in einem Mitgliedstaat, in dem er nicht ansässig ist, geschuldete oder entrichtete MwSt als Vorsteuer abziehen kann, macht die Einführung eines Systems zur Erstattung und zum Ausgleich der von den Mitgliedstaaten untereinander geschuldeten Beträge auf bilateraler Ebene erforderlich, damit der Mitgliedstaat, in dem die Vorsteuer gemäß Artikel 17 Absatz 3a der Sechsten MwSt-Richtlinie abgezogen wird, die Erstattung dieses Betrags durch den Mitgliedstaat verlangen kann, in dem dieser MwSt-Betrag geschuldet wird oder entrichtet worden ist.

Damit dieses Erstattungs- und Ausgleichssystem in der Praxis funktionieren kann, müssen gemeinsame Regeln angewandt werden, insbesondere hinsichtlich des Wechselkurses, des Datums der Saldenfeststellung und des Zeitpunkts des tatsächlichen Überweisung des Saldos.

Die Mitgliedstaaten können bilaterale Abkommen schließen, um von dieser Verordnung abweichende Bestimmungen über den Zeitpunkt der Überweisung des Saldos und den Umfang der Unterlagen festzulegen, die sich die vertragschließenden Mitgliedstaaten zu Kontrollzwecken übermitteln.

¹ ABl. Nr. C

² ABl. Nr. C

³ ABl. Nr. C

Die Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten bei der Kontrolle ist bisher weder von der Qualität noch vom Ausmaß her für eine wirksame Kontrolle des Vorsteuerabzugs gemäß Artikel 17 Absatz 3a der Sechsten MwSt-Richtlinie (77/388/EWG) ausreichend, weshalb vorübergehend ergänzende Maßnahmen erforderlich sind.

Diese ergänzenden Kontrollmaßnahmen schwächen den Vereinfachungseffekt ab, der sich aus der durch die Richtlinie 98/xxx/EC des Rates vom xx/xx/1998 geänderten Regelung über das Recht auf Abzug der von einem Gebietsfremden in einem Mitgliedstaat entrichteten MwSt ergibt, weshalb ihre Notwendigkeit und Berechtigung regelmäßig zu überprüfen ist.

Die Kommission legt dem Rat vor Ablauf des zweiten Jahres der Anwendung dieser Maßnahmen einen Bericht über deren Berechtigung und Notwendigkeit sowie über die Entwicklung der Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten bei der Kontrolle vor und unterbreitet gegebenenfalls Vorschläge zur Aufhebung der ergänzenden Maßnahmen. Die Mitgliedstaaten übermitteln der Kommission die hierfür notwendigen Informationen.

Der Kommission, unterstützt vom Ständigen Ausschuss für die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der indirekten Besteuerung, der mit Artikel 10 der Verordnung (EWG) Nr. 218/92 des Rates vom 27. Januar 1992 eingesetzt worden ist, sollte die Befugnis übertragen werden, Maßnahmen zur Durchführung dieser Verordnung zu erlassen;

HAT FOLGENDE VERORDNUNG ERLASSEN:

Artikel 1

Zweck

Diese Verordnung legt Kontrollmaßnahmen sowie Maßnahmen im Rahmen des Erstattungssystems und der Verwaltungszusammenarbeit zur Durchführung von Artikel 3 der Richtlinie 98/ww/EC fest.

Artikel 2

Definitionen

(1) Im Sinne dieser Verordnung bedeuten:

- "Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs" der Mitgliedstaat, in dem ein Steuerpflichtiger sein Recht auf Vorsteuerabzug gemäß Artikel 17 Absatz 3a der Sechsten MwSt-Richtlinie ausübt;
- "Mitgliedstaat des Erwerbs" der Mitgliedstaat, in dem die MwSt geschuldet wird oder erstattet worden ist, die ein Recht auf Vorsteuerabzug gemäß Artikel 17 Absatz 3a der Sechsten MwSt-Richtlinie eröffnet.

(2) Jeder Mitgliedstaat teilt den übrigen Mitgliedstaaten und der Kommission mit, welche Behörden für die Durchführung dieser Verordnung als Korrespondenzstelle zuständig sind.

Artikel 3

Überprüfung durch den Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs

(1) Der Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs nimmt bei der Einreichung der periodischen Steuererklärung samt zugehöriger Aufstellung der Vorsteuerbeträge und Kopien der Rechnungen bzw. Einfuhrdokumente eine erste Überprüfung vor, die sich insbesondere auf die Einhaltung der Beschränkungen des Vorsteuerabzugsrechts und gegebenenfalls des Pro-rata-Satzes für den Vorsteuerabzug erstreckt. Ferner überprüft er, ob Art und Umstände der Ausgaben darauf hindeuten, daß der Steuerpflichtige im Gebiet des Mitgliedstaat des Erwerbs steuerbare Umsätze bewirkt, für die er die Steuer schuldet.

(2) Werden bei dieser Überprüfung Unregelmäßigkeiten festgestellt, nimmt der Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs unverzüglich die notwendigen Berichtigungen vor.

(3) Deuten die Ausgaben darauf hin, daß im Gebiet des Mitgliedstaat des Erwerbs steuerbare Umsätze bewirkt wurden, so wird er vom Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs unverzüglich davon unterrichtet.

Artikel 4

Ausgleich zwischen den Mitgliedstaaten

- (1) Der Mitgliedstaat des Erwerbs erstattet dem Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs den Betrag der als Vorsteuer abgezogenen MwSt unter Berücksichtigung der sich aus der Überprüfung gemäß Artikel 3 ergebenden Berichtigungen.
- (2) Jeder Mitgliedstaat teilt den anderen Mitgliedstaaten den in Euro ausgedrückten Gesamtbetrag der ihm gemäß Absatz 1 zu erstattenden MwSt mit. Diese Mitteilung erfolgt spätestens am 31. Juli eines jeden Jahres in bezug auf die MwSt, die im Rahmen der während des ersten Kalenderhalbjahrs eingereichten Steuererklärungen abgezogen wurde, und spätestens am 31. Januar eines jeden Jahres in bezug auf die MwSt, die im Rahmen der während des zweiten Halbjahrs des vorangegangenen Kalenderjahrs eingereichten Steuererklärungen abgezogen wurde.
- (3) Gegebenenfalls wird am 31. Januar und 31. Juli eines jeden Jahres der Wechselkurs gemäß den Gemeinschaftsbestimmungen für die Berechnung des Zollwertes festgesetzt.

Artikel 5

Vorläufiger Saldo

Anhand der Mitteilungen gemäß Artikel 4 Absatz 2 stellen die Mitgliedstaaten jeweils am 31. Januar und 31. Juli auf bilateraler Ebene den vorläufigen Saldo der Beträge fest, die sie zu erstatten haben und die ihnen zu erstatten sind.

Artikel 6

Informationsaustausch

- (1) Über bestimmte Umsätze, die zu einer Steuerumgehung führen konnten und bei denen gemäß Artikel 17 Absatz 3a der Sechsten MwSt-Richtlinie Vorsteuer abgezogen wird, macht der Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs dem Mitgliedstaat des Erwerbs Mitteilung. Diese Mitteilung ist spätestens am 15. des Monats abzusenden, der auf den Monat folgt, in dem die periodische Steuererklärung samt zugehöriger Aufstellung der Vorsteuerbeträge und Kopien der Rechnungen bzw. Einfuhrdokumente eingereicht wird.
- (2) Die Kriterien für die Auswahl der Umsätze, die Gegenstand einer Mitteilung sind, sollen nach dem Verfahren des Artikels 10 festgelegt werden.
- (3) Die Mitgliedstaaten können jedoch in bilateralen Abkommen zusätzliche Kriterien festlegen.
- (4) Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission alle Angaben über die Verwendung der ausgetauschten Informationen mit, die die Kommission zur Erstellung des Berichts gemäß Artikel 12 für erforderlich hält.

Artikel 7

Überprüfung durch den Mitgliedstaat des Erwerbs

Innerhalb von drei Monaten nach Eingang der Mitteilung gemäß Artikel 6 unterrichtet der Mitgliedstaat des Erwerbs den Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs über die Fälle, bei denen er Unregelmäßigkeiten festgestellt hat, auf Grund deren zu vermuten ist, daß der fragliche steuerbare Umsatz entweder fiktiv war oder daß er im Rahmen steuerbarer Tätigkeiten des Steuerpflichtigen in seinem Gebiet bewirkt wurde.

In diesen Fällen steht der Vorsteuerabzug nicht zu, da die Voraussetzungen gemäß Artikel 17 Absatz 3a der Sechsten MwSt-Richtlinie nicht erfüllt sind.

Artikel 8

Frist für die Änderung des vorläufigen Saldos

(1) Wird die Frist von drei Monaten eingehalten, so geht der Betrag der MwSt für Umsätze, bei denen der Mitgliedstaat des Erwerbs Unregelmäßigkeiten festgestellt hat, nicht in den Betrag ein, der dem Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs gemäß Artikel 4 erstattet werden kann.

(2) Wird die in Artikel 7 genannte Frist von drei Monaten überschritten, kann der Mitgliedstaat des Vorsteuerabzugs keine Änderung des Erstattungsbetrags mehr verlangen.

Artikel 9

Überweisung des Saldos zwischen den Mitgliedstaaten

(1) Der definitive Saldo wird jeweils am 30. April und 31. Oktober festgestellt. Ist der provisorische Saldo bereits festgestellt, wird er durch Verrechnung mit der MwSt auf Umsätze korrigiert, bei denen nach dem Verfahren der Artikel 6 und 7 Unregelmäßigkeiten festgestellt wurden.

(2) Der definitive Saldo, den ein Mitgliedstaat einem anderen zu erstatten hat, wird in bezug auf den am 30. April festgestellten definitiven Saldo spätestens am 15. Mai und in bezug auf den am 31. Oktober festgestellten definitiven Saldo spätestens am 15. November überwiesen.

(3) Die Überweisung des Saldos erfolgt in Euro.

(4) Die Mitgliedstaaten können jedoch in bilateralen Abkommen von diesem Artikel abweichen. Sie können insbesondere eine andere Frist für die Überweisung des Saldos oder einen Aufschub der Überweisung des Saldos unter bestimmten Voraussetzungen vereinbaren.

Artikel 10

Durchführungsmaßnahmen

1. Die zur Durchführung dieser Verordnung erforderlichen Maßnahmen werden von der Kommission nach dem Verfahren des Artikels 10 Absätze 3 und 4 der Verordnung (EWG) Nr. 218/92 des Rates vom 27. Januar 1992 erlassen.
2. Die Kommission wird dabei von mit Artikel 10 der genannten Verordnung eingesetzten Ständigen Ausschuß für die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden unterstützt.

Artikel 11

Mitteilung der bilateralen Vereinbarungen

Die Mitgliedstaaten unterrichten die Kommission über bilaterale Vereinbarungen gemäß den Artikeln 6 und 9.

Artikel 12

Bericht

Die Kommission legt dem Rat vor Ablauf des zweiten Jahres der Anwendung der Kontrollmaßnahmen gemäß den Artikeln 6 und 7 einen Bericht über ihre Berechtigung und Notwendigkeit sowie über die Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten bei der Kontrolle vor und unterbreitet gegebenenfalls Vorschläge zur Aufhebung dieser Maßnahmen.

Artikel 13

Schlußbestimmungen

Diese Verordnung tritt am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften in Kraft.

Sie wird ab 1. Januar 1999 angewandt.

Diese Verordnung ist in allen ihren Teilen verbindlich und gilt unmittelbar in jedem Mitgliedstaat.

Geschehen zu Brüssel am ...

Im Namen des Rates
Der Präsident

05.02.99

Beschluß

des Bundesrates

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG bezüglich des Vorsteuerabzugs

Vorschlag einer Verordnung (EG) des Rates über Kontrollmaßnahmen sowie Maßnahmen im Rahmen des Erstattungssystems und der Verwaltungszusammenarbeit zur Durchführung der Richtlinie 98/ /EG KOM(98) 377 endg.; Ratsdok. 9741/98

Der Bundesrat hat in seiner 734. Sitzung am 5. Februar 1999 gemäß §§ 3 und 5 EUZBLG die folgende Stellungnahme beschlossen:

1. Der Bundesrat hat bereits wiederholt die Notwendigkeit einer raschen Harmonisierung des Mehrwertsteuersystems auf der Grundlage des Ursprungslandprinzips betont (vgl. z. B. Beschluß vom 19.12.1996, BR-Drucksache 637/96 (Beschluß)). Ein gemeinsames harmonisiertes Mehrwertsteuersystem ist zur Funktionsfähigkeit des Binnenmarktes letztlich unerlässlich.
2. Unter dieser Prämisse teilt der Bundesrat die Auffassung der Kommission, die der vorliegenden Rechtsetzungsinitiative nur Übergangscharakter beimißt. Allerdings unterstützt der Bundesrat den Vorschlag der Kommission insoweit, als er das System der Vorsteuer-Erstattung ändert, auch wenn die Gefahr besteht, daß damit der Übergang zu einem gemeinsamen harmonisierten Mehrwertsteuersystem weiter hinausgezögert wird, weil ein Teil der Unzulänglichkeiten des derzeitigen Systems nicht mehr besteht. Gleichwohl können mit dem Vorschlag aufwendige Verwaltungsformalitäten sowohl im unternehmerischen wie im administrativen Bereich künftig vermieden werden.
3. Der Bundesrat wendet sich aber insoweit gegen den Vorschlag der Kommission, als dieser sich mit der Harmonisierung des Vorsteuerabzugsrechts befaßt.

...

4. Der Bundesrat teilt die Auffassung der Bundesregierung, daß die Vorschläge zur Versagung bzw. Einschränkung des Vorsteuerabzugs im Hinblick auf den steuersystematischen Grundgedanken des Mehrwertsteuersystems, wonach die Kostenneutralität der Umsatzsteuer gewährleistet sein soll, bedenklich sind. Er teilt aber auch die Einschätzung der Bundesregierung, daß durch pauschalierten Vorsteuerausfluß Vereinfachungseffekte erzielt werden, wenn damit die Abgrenzung zwischen unternehmerischer/betrieblicher Verwendung und privatem Verbrauch entfielen und somit die Eigenverbrauchsbesteuerung vermieden wird.
5. In dem wesentlichen Bereich der Pkw-Kosten entscheiden die Mitgliedstaaten nach dem Richtlinienvorschlag selbständig, wie hoch tatsächlich der Abzugsbetrag (ab 50 % aufwärts) sein soll. Die Situation bleibt demnach nach wie vor uneinheitlich. In der Sache führt der Vorschlag der Kommission zu zusätzlichen Kostenbelastungen für deutsche Unternehmen und birgt - je nach der vom Mitgliedstaat zugestandenen Höhe des Vorsteuerabzugs - in sich die Gefahr nicht unerheblicher Absatzeinbußen bei der Automobilindustrie.
6. Anders als die Kommission sieht der Bundesrat keinen zwingenden inneren Zusammenhang zwischen der Revision des Erstattungsverfahrens und der (Teil-) Harmonisierung des Vorsteuerabzugsrechts. Die Revision des Erstattungssystems betrifft ausschließlich Fragen des Verfahrens. Ohne materiell-inhaltliche Rechtsänderung soll dem Steuerpflichtigen ermöglicht werden, in der Steuererklärung seines Sitzlandes sämtliche Vorsteuern geltend zu machen, deren Abzug ihm das Recht seines Sitzlandes zugesteht. Das Erstattungssystem auf der Ebene der Mitgliedstaaten sichert die jeweilige Ertragshoheit. Neue Wettbewerbsverzerrungen im Binnenmarkt sind nicht erkennbar.
7. Vor Einführung eines grenzüberschreitenden Vorsteuerabzugs sollten zunächst EU-weit andere Begriffe angeglichen werden (z.B. Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer, Unternehmerbegriff, einheitlicher Inhalt von Rechnungen). Nur so können Ungleichbehandlungen von Unternehmen und finanzielle Nachteile für Mitgliedstaaten, die derzeit gegenüber dem Verordnungsvorschlag engere Grenzen für die Gewährung des Vorsteuerabzugs gesetzt haben, vermieden werden. Die diesbezüglichen bereits von der Kommission angekündigten Vorschläge stehen noch aus.
8. Darüber hinaus sieht der Bundesrat für die nationalen Haushalte nicht kalkulierbare Risiken, die sich aus dem vorgeschlagenen Ausgleichsmechanismus und der Gefahr unzureichender Kontrolle ergeben.

9. Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, sich in den weiteren Verhandlungen insbesondere dafür einzusetzen, daß die einzelnen Harmonisierungsschritte zunächst in der o. g. Reihenfolge stattfinden und etwaige vorgesehene Kontroll- und Ausgleichsmechanismen zwischen den Mitgliedstaaten von den Finanzverwaltungen leistbar sind.